

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS ECONÔMICAS

**PROTEÇÃO JURÍDICA E ESTRATÉGIA COMPETITIVA : UM ESTUDO SOBRE TRIBUTOS NA
CONSTRUÇÃO CIVIL DA CIDADE DE FLORIANÓPOLIS**

Monografia submetida ao Departamento de Ciências Econômicas para obtenção de carga horária na disciplina
CNM 5420 - Monografia

Carine Ribeiro Mairesse

Orientador : Profº. Duílio de Ávila Bêrni

Florianópolis, julho de 1997

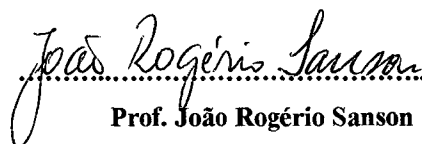
UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS ECONÔMICAS

A Banca Examinadora resolveu atribuir a nota 7,5 à aluna CARINE RIBEIRO MAIRESSE na disciplina CNM 5420 - Monografia, pela apresentação deste trabalho.

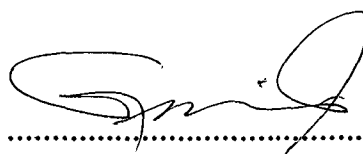
Banca Examinadora :



.....
Prof. Duílio de Ávila Bêrni
Presidente



.....
Prof. João Rogério Sanson
Membro



.....
Prof. Gerônimo Wanderley Machado
Membro

"justiça é a primeira virtude das instituições sociais, como a verdade o é para o pensamento. Uma teoria que, embora elegante e econômica, não seja verdadeira, deve ser revista ou rejeitada: da mesma forma, leis e instituições, por mais eficientes e engenhosas que sejam, deverão ser reformuladas ou abolidas se forem injustas"(Jonh Rawls)

AGRADECIMENTOS

AGRADEÇO, primeiramente, ao Professor Duílio de Ávila Bêni, meu orientador, pelos seus conhecimentos transmitidos, interesse e apoio dispensado na elaboração desta monografia, além da paciência e dedicação para comigo.

Ao Engenheiro Carlos Alberto Hermes, pelo tempo dedicado a ajudar-me.

Ao Dr. Rychard Farah, pela sua contribuição jurídica.

Ao Professor João Rogério Sanson, pelo interesse e ajuda desde o início em minha monografia.

E a todos que de certa forma ajudaram para a sua conclusão.

SUMÁRIO

- LISTA DE ANEXOS	vi
- LISTA DE GRÁFICOS	vi
- LISTA DE TABELAS	viii
- SIGLAS UTILIZADAS	ix
-RESUMO	x
1. INTRODUÇÃO	01
2. ESTRATÉGIA COMPETITIVA E PROTEÇÃO JURÍDICA	05
2.1. Estratégia Competitiva e o Sistema Jurídico Tributário	05
2.2. Do Pagamento Indevido de Tributos e Contribuições	13
2.3. Construção Civil e suas Relações Estratégicas - Legais	22
3. PROTEÇÃO JURÍDICA E A CONSTRUÇÃO CIVIL	29
3.1. Panorama Setorial	29
3.2. Práticas Correntes das Empresas e seus Custos.....	35
3.3. Discussão do Melhor Uso das Leis	43
4. CONCLUSÃO	49
ANEXOS	50
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	90

LISTA DE ANEXOS

ANEXO 1 - Questionário Aplicados nas Empresas Estudadas	50
ANEXO 2 - Constituição - Do Sistema Tributário Nacional	54
ANEXO 3 – Decreto Lei nº 406 - Lista de Serviços Tributáveis pelo ISS	65
ANEXO 4 - Leis Sociais Aplicadas à Construção Civil	73
ANEXO 5 - Lei No 6439/94 - Do Solo Criado	76
ANEXO 6 - Exemplos de Mandados de Segurança Referente ao ISS	78
ANEXO 7 - Exemplos de Recolhimentos Indevidos Referente ao ISS	87

LISTA DE GRÁFICOS

1. GRÁFICO 2.1 - Custos para o Empregador dos Benefícios Impostos por Lei e Programas Sociais	23
--	-----------

LISTA DE TABELAS

TABELA 2.1 - Carga Tributária Bruta em Relação ao PIB (%)	09
TABELA 2.2 - Carga Tributária Bruta por Nível de Governo e por Principais Tributos.....	11
TABELA 2.3 - Percentual da Tributação Indireta sobre o Consumo	11
TABELA 2.4 - Tributos - Características	16
TABELA 2.5 - Taxa de Solo Criado - Base de Cálculo	19
TABELA 2.6 - Encargos Sociais para o Setor Industrial	25
TABELA 3.1 - Sub-Setores e Volume de Emprego - 1991	31
TABELA 3.2 - Grandes Grupos e Grupos de Construção - 1993/1994	33
TABELA 3.3 - Variáveis Econômicas dos Grupos de Construção - 1993/1994	34
TABELA 3.4 - Quadro Comparativo entre 4 empresas de Edificações	37
TABELA 3.5 - Custo da Omissão no Recolhimento do ISS pela Empresa C	40
TABELA 3.6 - Cobrança Indevida da Lei do Solo Criado à Empresa C	41
TABELA 3.7 - Valor Correto do Imposto do Solo Criado Devido pela Empresa	41
TABELA 3.8 – Patrimônio, Renda e Imposto Recolhido pelos Indivíduos mais Ricos do Brasil em 1992	45

SIGLAS UTILIZADAS

AT - Administração Tributária

BNH - Banco Nacional de Habitação

CBIC - Câmara Brasileira da Indústria da Construção

CEE - Comissão de Economia e Estatística

CF - Constituição Federal

CND - Certidão Negativa de Débito

CNI - Confederação Nacional da Indústria

COFINS - Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social

CTB - Carga Tributária Brasileira

CTN - Código Tributário Nacional

FGTS - Fundo de Garantia por Tempo de Serviço

IOF - Imposto Sobre Operação Financeira

IPI - Imposto de Produtos Industrializados

IPTU - Imposto Predial e Territorial Urbano

IPUF - Instituto de Planejamento Urbano de Florianópolis

IR - Imposto de Renda

INSS - Instituto Nacional de Seguro Social

ISS - Imposto sobre Serviço

PIB - Produto Interno Bruto

PIS - Programa de Integração Social

PNE - Pesquisa Nacional de Empregos

PMF - Prefeitura Municipal de Florianópolis

RAIS - Relação Anual de Informações Sociais

SEFIN - Secretaria de Finanças

SJT - Sistema Jurídico Tributário

SFH - Sistema Financeiro Habitacional

SINDUSCON - Sindicato da Indústria da Construção Civil

SRF - Secretaria da Receita Federal

STB - Sistema Tributário Brasileiro

STF - Supremo Tribunal Federal

STN - Sistema Tributário Nacional

TIP - Taxa de Iluminação Pública

UFIR – Unidade Fiscal de Referência

UFSC - Universidade Federal de Santa Catarina

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo analisar a interação existente entre estratégia competitiva e proteção jurídica, como instrumentos que permitam aprimorar a competitividade das empresas. Foram analisados os principais fatos econômicos com o propósito de ressaltar a relação existente entre o Direito e a Economia.

Trata-se de um estudo de caso, no qual foram explanadas as principais características de cada empresa de construção civil entrevistada, com o intuito de ressaltar a utilização ou não dos serviços jurídicos, dado que as idéias motivadoras do trabalho consistem em avaliar a proteção jurídica como elemento da estratégia competitiva das empresas.

Para isso, foi feita uma revisão dos principais aspectos e conceitos sobre estratégia competitiva e proteção jurídica. Elaborada a revisão dos principais aspectos de cunho teórico, partiu-se para a sua aplicação nas referidas empresas.

Por fim, os resultados mostram a realidade do atual sistema tributário, bem como uma crescente preocupação por parte das empresas da construção civil em relação à proteção jurídica, efeito de uma falta de política tributária que alcance efetivamente equidade fiscal e justa tributação.

Palavras - chaves : 1- Proteção Jurídica Tributária

2 - Estratégia Competitiva

3 - Construção Civil

CAPÍTULO I - INTRODUÇÃO

Diante do mundo empresarial e econômico contemporâneo no qual a globalização é a característica mais saliente, há uma crescente competição entre diferentes segmentos produtivos, o que ocasiona transformações na economia e impactos sobre o nível de emprego, produtividade, qualidade de mão de obra e demanda de consumidores. Estas profundas transformações indicam que, para obter sucesso empresarial nos anos 90, é necessário ter uma nova forma de pensar e um novo comportamento empresarial. Entre as várias soluções satisfatórias, pode-se destacar o planejamento estratégico e a implantação de novas tecnologias, cabendo ainda mencionar o uso correto da área jurídica como opção de estratégia competitiva para as empresas.

Hoje em dia, passa despercebida, para a maioria das empresas, a importância da proteção jurídica. Seu uso correto é um fator indispensável numa sociedade moderna e competitiva, caracterizada pela fragilidade dos sistemas de produção e distribuição, por enormes necessidades de força de trabalho e de capital, e pela multiplicidade de interdependências e conflitos de interesses sociais (ARAÚJO Jr. 1995). A eficácia de uma atuação jurídica, como aliás de qualquer outra área, depende de regras a serem seguidas estritamente. Assim sendo, o cumprimento dessas regras pode e deve ser usado como forma de estratégia competitiva no meio empresarial.

Segundo PORTER (1991), a estratégia competitiva “representa uma situação de posicionar uma empresa visando maximizar o valor de suas capacitações que a distinguem de seus concorrentes”, significando que a estratégia competitiva mais adequada é aquela que permite à empresa explorar e aproveitar melhor as capacitações (ou valores) desenvolvidas em seu interior. Para montar e controlar esta estratégia, os desafios da empresa precisam ser avaliados. Estes podem ser vistos na visão de FERRAZ et al. (1995, p.5) como “as estratégias que visam modificar as capacitações de modo a adequá-las às metas de desempenho da

empresa (...)"'. As capacitações a que Ferraz et al se refere nada mais são do que seus estoques de recursos materiais, humanos, informacionais, empresariais, imagem e outros.

Em particular, a falta de informações é uma das causas de algumas empresas terem seu potencial de competição diminuído em relação aos concorrentes que têm acesso a esse tipo de serviço dentro do seu campo de mercado. É no contexto de sua complexidade que o sistema jurídico-tributário deve ser tratado como uma forma de estratégia competitiva, o que não ocorreria se o mesmo fosse simplificado e acessível a todas as pessoas.

Diante deste contexto será dado enfoque à indústria da Construção Civil. Esta é considerada como o mais importante setor do ponto de vista social, por empregar mão de obra não qualificada, construir moradias e infra-estrutura à sociedade. É desta forma, afetada pelas políticas governamentais e seus sistemas, encontrando-se nestes a deficiência da proteção jurídica.

Deste modo, faz-se necessária a presença de uma assessoria especializada, destinada a avaliar as implicações de ações empresariais, que vão desde a decisão sobre seguir à risca o plano diretor (leis urbanísticas da cidade), como enfrentar questões trabalhistas e tributárias, até a elaboração de contratos firmados com outras empresas. Considerando as questões que envolvem a relação direta economia - área jurídica, a área tributária é considerada pelos empresários da construção civil como a mais complexa a ser administrada. Além da quantidade de impostos, o índice de sonegação e inadimplência é muito alto, e se o sistema tributário fosse mais simples, até poderia dificultar e evitar esses problemas. Ilustra este tipo de questão a seguinte proposição de SCOLA (1996, p. 2) :

“O setor de construção civil é um dos setores que têm maior índice de inadimplência; pois a construção civil emprega 8% da mão de obra da indústria e, no entanto, sua contribuição representa apenas 2% do total arrecadado pelo INSS”.

Não obstante, AMATO (1996, p. 11) salienta que a burocracia e as regulamentações sobre impostos são de tal maneira que hoje existem 89 itens trabalhistas, fiscais e de imposto

de renda. “Especificamente no setor da construção civil imobiliária os encargos sociais chegam a quase 170 % da folha de salários. No caso do INSS, as empresas arcam com 20 % e os funcionários de 8 a 10 % do valor para cobrir o rombo do sistema previdenciário”. (YASBECK, 1996, p 16)

Assim, a problemática a ser tratada na presente monografia diz respeito ao estudo da área tributária das empresas, a qual pode ser considerada uma das mais importantes, devido à economia direta de dispêndio em tributos que pode gerar. Neste sentido, ela pode ser entendida como forma de estratégia competitiva, cujos resultados se difundem muito além da área jurídica propriamente dita, podendo alcançar áreas como as administrativas, financeiras, políticas, etc. Este tipo de desdobramento apresenta consequências positivas visíveis sobre todo o processo de crescimento empresarial. Com efeito, o fato de a empresa manter-se atualizada em termos de informações sobre a legislação pertinente a sua área de atuação, é um dos desafios que pesa sobre sua competitividade. De fato, um dos maiores problemas é o desconhecimento de alterações na legislação de um imposto, ocasionando o contínuo recolhimento desnecessário. Quando as empresas recolhem valores indevidamente, raramente entram com a ação judicial competente, (conhecida nos meios jurídicos como Ação de Repetição do Indébito ou Compensação), para recuperá-los.

Desta forma, a presente monografia tem por escopo tratar da dimensão tributária das empresas. Seu objetivo é analisar o reflexo da aplicação ou não da área jurídica-tributária na empresa de construção civil da região de Florianópolis, considerando-se basicamente dois pontos. O primeiro diz respeito à eliminação do recolhimento de valores indevidos - ou seja, levá-la a evitar pagar aquilo que não é devido. O segundo concerne ao recolhimento de valores incorretos, buscando orientar como retirar corretamente os montantes que devem ser recolhidos. Usar corretamente a informação é uma das formas de criar um diferencial de mercado, trazendo para a empresa a proteção jurídica de modo a lhe oportunizar um ganho financeiro (lucro), aumentando assim sua competitividade.

Deste modo, será dado enfoque à indústria da Construção Civil por se tratar de um setor para o qual não há muitos trabalhos científicos desenvolvidos, relacionados à questão

legal. Portanto, serão analisadas quatro empresas para contrastar os resultados em busca de analisar a atuação jurídica-tributária, particularmente no que diz respeito ao estoque de capacitações informacionais e humanas. Ademais, procura-se avaliar o desempenho e o crescimento das empresas que adotam a proteção jurídica em maior ou menor grau, ou seja, se elas contratam ou não advogados especializados para tratar de tais assuntos. Especificamente, procura-se verificar o comportamento das empresas de construção civil quanto ao cumprimento das normas jurídicas, no tocante, especificamente, à área tributária.

Para alcançar os objetivos do trabalho, no capítulo 2 far-se-á um resumo das principais teorias e conceitos sobre o assunto, onde serão fixadas as mais importantes contribuições teóricas sobre estratégias competitivas e implicações jurídicas nas empresas de construção civil. No capítulo 3 inicialmente far-se-á uma descrição sobre a indústria da construção civil, em geral, juntamente com a das firmas selecionadas, através de um levantamento bibliográfico em fontes primárias e secundárias. Em seguida será elaborado um levantamento de todo o material empírico de acordo com as condições presentes, juntamente com a análise dos resultados de todo o conjunto de informações pesquisadas, que servirá para a compreensão do fenômeno estudado. A conclusão apresenta um resumo da descrição precedente e dos principais resultados alcançados ao longo da investigação.

CAPÍTULO II - ESTRATÉGIA COMPETITIVA E PROTEÇÃO JURÍDICA

2.1. Estratégia Competitiva e o Sistema Jurídico Tributário

Para discutir a relação entre estratégia competitiva e o sistema jurídico tributário relativo à influência da tributação sobre a política das empresas, esta seção propõe-se a apresentar as diferentes interpretações sobre o tema. Para se compreender o caráter da aproximação entre o direito e a economia, faz-se necessário demonstrar o conflito existente entre as empresas e o sistema jurídico tributário.

Na economia atual, a empresa deixa de se preocupar somente com sua eficiência interna e passa a trilhar novos caminhos. A empresa está localizada em um ambiente incerto e dinâmico, onde tomadas de decisões podem ser muito complexas. Assim, ela pode ter objetivos alternativos ao de maximização de lucros, apresentando interesse em maximizar sua produção, suas vendas, seu crescimento a longo-prazo, manter um processo de inovação constante, segmentação do mercado, diversificação, etc.

Diante de tudo as empresas deverão escolher, entre vários caminhos, uma política que apresente menor risco com maior rentabilidade, através das estratégias competitivas adequadas. De acordo com FERRAZ et al, em cada momento a empresa detém um nível de capacitação e apresenta um certo desempenho competitivo. As empresas competitivas então são aquelas que apresentam maior capacitação. Em outras palavras, como mostra FERRAZ et al (1995, p.4), “o grau de capacitação de uma firma em um dado momento está determinado pelas estratégias competitivas adotadas pela firma em um momento anterior”. As estratégias visam portanto a modificar as capacitações, de modo a adequá-las às metas de desempenho da empresa.

Este autor ainda esclarece que: “para avaliar a capacidade de formular e implantar estratégias é fundamental identificar os fatores relevantes para o sucesso competitivo, que variam de setor para setor de acordo com o padrão de concorrência vigente” (FERRAZ et al, 1995, p. 9). Seus fatores relevantes são os macroeconômicos, políticos-institucionais, sociais, infra-estruturais, internacionais, etc, podendo-se acrescentar o fator legal.

Com efeito, o fator legal exerce grande influência na determinação da competitividade nos diversos ramos industriais. No entender de FERRAZ et al (1995, p xviii), “é certo que em uma economia mundial cada vez mais globalizada, a perda de competitividade das empresas locais implica perda de condições de sobrevivência (...)”. Como consequência da globalização e da liberalização da atividade econômica, estão ocorrendo inúmeras transformações no cenário internacional, de modo que a ênfase do uso das leis e regulações cada vez mais está sendo usada como instrumento de política industrial.

Estas políticas podem afetar a competitividade, pelo efeito de promover e estimular certas estratégias empresarias e de controlar e coibir outras. Dentro desse parâmetro, está situado o sistema jurídico tributário brasileiro, conhecido pela sua rigidez. Pelo fato de ele ser rígido e complexo, cada vez mais torna-se necessária a capacitação de pessoas ou órgãos para atender esse fator sistêmico de especial importância para a competitividade. Deste modo, CASSONE (1996, p20) afirma que :

“O sistema tributário no Brasil é rígido, quanto aos impostos, porque a Constituição Federal (C.F.) relaciona um a um todos os impostos que as pessoas públicas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) podem, nas suas competências privativas, instituir e exigir dos respectivos contribuintes”.

Outro problema que se refere ao sistema jurídico-tributário brasileiro é o fato de que ele se insere em um único sistema jurídico universal. Dada a infinidade de princípios, regras e normas de caráter geral e específico, estas necessitam ser bem estudadas e compreendidas para serem corretamente aplicadas aos casos concretos.

Por contraste ao sistema jurídico-tributário brasileiro, um sistema flexível quanto aos impostos é o encontrado na Constituição norte-americana, na qual não há quaisquer proibições ao exercício da competência tributária, ressalvadas aquelas fixadas na própria Constituição, podendo os Estados criar impostos idênticos exigíveis dos mesmos contribuintes (MELEGA, 1985).

De considerável relevância no que concerne ao Sistema Tributário Brasileiro (STB), estudos realizados pela Secretaria da Receita Federal (SRF) revelam que é significativo o número de grandes empresas brasileiras que resistem ao cumprimento espontâneo de suas obrigações tributárias¹. Segundo estudos do Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal, nas últimas três décadas a carga tributária se manteve praticamente constante, ampliando a privatização de recursos públicos e penalizando os que estão sob maior controle. Essa política tem efeito perverso na redistribuição do ônus tributário: um menor número de contribuintes passou a responder por uma parcela maior na arrecadação, e os tributos que permitiam repassar o ônus aos consumidores passaram a ter um maior peso na estrutura tributária. Desta forma, salienta AMATO (1996, p10) que “a concentração da carga tributária sobre um universo reduzido de contribuintes permite a desigualdade na distribuição fazendo com que o ônus tributário acabe por incidir de forma intensa sobre o setor formal da economia, e sobre o setor industrial em particular”.

A análise da tabela 2.1 permite mostrar as modificações do Sistema Tributário Nacional (STN) sobre a carga tributária brasileira (reformas tributárias de 1946, 1964, 1966 e 1988 sobre a carga tributária bruta - CTB²). Percebe-se uma evolução dos percentuais desta em relação ao PIB : de 13,83 % em 1947, para 20,64 % em 1966. O pico em 1966 (20,64 %) é explicado basicamente pela reforma tributária em 1964, com alterações no IR.

¹ Obrigação Tributária - “é o vínculo jurídico que une duas pessoas, sujeito ativo(fisco) e sujeito passivo (contribuinte), em virtude desta ter praticado um fato gerador tributário, deve pagar àquela uma certa quantia em dinheiro denominado tributo”- art. 113 do CTN /66.

² CTB - O conceito de carga tributária utilizado inclui não só os tributos propriamente ditos, mas também as contribuições sociais.

Segundo estudos feito pelo Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal, a reforma de 1966 que tinha um dos objetivos aumentar a carga tributária bruta atingiu seu ápice em 1968: a CTB cresceu de 19,32 em 1967, para 24,20 % em 1968. Não obstante, a crise da economia brasileira na década de 80 é refletida nos índices de 1982 a 1992, com a queda de 1982 (25,27 %) a 1988 (20,01%). No que diz respeito à crise, vale registrar que, quando do primeiro choque da década (Plano Cruzado) em 1986, a economia cresceu 7,6% em relação a 1985 e a carga tributária bruta decresceu de 23,94% em 1985 para 22,39% em 1986.

Em 1990, registra-se o mais elevado nível de participação da carga tributária no PIB : 29,46%. Isto se deu como consequência do “Plano Collor” com a suspensão de grande parte dos incentivos fiscais que possibilitavam as deduções do IR, com a incidência do IOF sobre os ativos financeiros, com a possibilidade de pagamento de impostos com ativos bloqueados e a extinção do título ao portador.

Em 1991 a CTB retorna ao patamar de 23,71% e encerra em 1992 com 25,13%, a arrecadação desse período foi penalizada pela desindexação dos tributos (TRD), quando a União perdeu US\$ 12 bilhões, ao aumento da inflação (Efeito Tanzi³), quadro político de impeachment (desobediência civil) e o aumento da evasão fiscal.

É possível concluir que nos últimos 24 anos (1970 a 1993), houve contínuas modificações na legislação, apesar dos patamares de participação da arrecadação bruta da receita administrativa pela SRF em relação ao PIB se mostrarem com poucas alterações.

³ **Efeito Tanzi - Efeito corrosivo da inflação sobre as receitas por uma inadequada indexação de tributos**

TABELA 2.1 - CARGA TRIBUTÁRIA BRUTA EM RELAÇÃO AO PIB
Brasil, 1947 -1993

(%)

ANOS	PARTICIPAÇÃO % NO PIB	ANOS	PARTICIPAÇÃO % NO PIB
1947	13,83	1971	25,27
1948	14,06	1972	26,01
1949	14,39	1973	25,06
1950	14,42	1974	25,06
1951	15,74	1975	25,22
1952	15,40	1976	25,13
1953	15,20	1977	25,55
1954	15,82	1978	25,70
1955	15,05	1979	24,66
1956	16,41	1980	24,67
1957	16,67	1981	24,65
1958	18,71	1982	25,27
1959	17,87	1983	25,06
1960	17,42	1984	24,42
1961	16,39	1985	23,94
1962	15,76	1986	22,39
1963	16,05	1987	20,28
1964	17,02	1988	20,01
1965	18,82	1989	22,16
1966	20,64	1990	29,46
1967	19,32	1991	23,71
* 1968	24,20	1992	25,13
* 1969	24,90	1993	24,78
1970	25,99		

Fonte : Centro de Estudos Fiscais IBGE/FGV (1947 a 1967), apud, Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal (1995) / COGET / SRF / MF (1968a 1993)

Detendo a atenção agora na participação dos tributos, verifica-se na tabela 2.2 um decréscimo no percentual do IR, que chegou a representar 21,73% em 1984 e decresceu para 14,60% em 1991. Em contrapartida, cresceram as receitas de contribuições sociais, como o FINSOCIAL de 2,22 em 1984 para 5,64% em 1991 e o PIS/PASEP/FGTS de 1,70% em 1984 para 10,10% em 1991. Neste aspecto, os impostos indiretos ampliaram sua participação com o IPI elevando-se de 8,17% para 9,35% e o ICM/ICMS subindo de 20,43% para 28,78% no período de 1984 a 1991.

Para fins de análise, na tabela 2.3, pode-se comprovar o efeito negativo do sistema tributário sobre as classes de menor poder aquisitivo pelo maior peso da tributação em relação à renda da população mais pobre. Isto se dá pela redução da participação dos impostos diretos em favor da ampliação da carga tributária indireta; o pobre paga exatamente a mesma carga fiscal repassada nos preços dos produtos adquiridos pelos riscos. “Do ponto de vista do consumidor, o imposto equivale a um preço mais alto”. (VARIAN, 1994).

Nota-se que o IPI é o principal responsável pelo fato de as classes mais baixas gastarem mais com impostos indiretos. As classes com rendimentos de 1 a 2,5 salários mínimos comprometem 4,6% do seu consumo a preços de mercado, enquanto que as classes de rendimentos de 25 a 33 salários gastam menos da metade com este imposto: 2,15%.

Enfocando de uma forma diferente, segundo SANSON (1991, p. 114), o IPI é regressivo. Observando a tabela 2.3, nota-se que este oscila entre 2 a 4 % com um acréscimo de renda de 2,34 % para a classe mais baixa e vai diminuindo até 2,15% para a classe mais alta. A explicação pode estar no fato que “(...) os impostos taxam as mercadorias com alíquotas que não discriminam os consumidores por faixa de renda. Deste modo, o imposto em termos de alteração da renda real será maior para a família de mais baixa renda”

TABELA 2.2 - CARGA TRIBUTÁRIA BRUTA POR NÍVEL DE GOVERNO E POR PRINCIPAIS TRIBUTOS. Brasil, 1984 - 1991

	(%)							
GOVERNO E TRIBUTOS	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991
UNIÃO	76,89	75,96	74,55	75,25	74,62	66,11	67,56	67,49
Principais tributos								
Orçamento Fiscal	44,18	42,67	43,73	44,47	44,98	33,54	32,56	31,11
Imposto de Renda	21,73	22,44	23,14	20,69	23,00	19,41	15,71	14,60
Pessoas Físicas	0,86	0,70	0,72	1,48	1,35	0,80	1,21	0,64
Pessoas Jurídicas	7,50	6,15	8,90	8,18	9,03	4,84	5,62	3,58
Retido na Fonte	13,37	15,59	13,52	11,03	12,63	13,78	8,88	10,37
Imposto sobre Produtos Industrializados	8,17	8,98	10,10	12,49	11,00	9,66	8,66	9,35
Imposto sobre Operações Financeiras	3,38	2,16	2,84	2,70	1,64	0,66	4,80	2,59
Outros tributos / Contribuições	10,91	9,09	7,66	8,58	9,33	3,81	3,39	4,57
Orçamento Seguridade	31,01	31,51	25,09	25,59	23,70	24,02	25,68	26,28
Folha de Salários	28,79	29,07	22,08	22,42	20,11	18,58	18,28	19,43
Lucro Líquido						0,87	1,93	1,20
Faturamento (FINSOCIAL)	2,22	2,43	3,02	3,17	3,59	0,87	1,93	1,20
PIS/PASEP/FGTS	1,70	1,79	5,72	5,19	5,95	8,55	9,32	10,10
ESTADOS	20,74	21,78	22,69	21,89	22,38	31,18	29,84	29,43
ICM/ICMS	20,34	21,36	21,44	21,00	21,74	30,63	28,75	28,78
IPVA			0,63	0,44	0,27	0,20	0,65	0,34
Outros tributos	0,40	0,42	0,61	0,45	0,37	0,36	0,45	0,31
MUNICÍPIOS	2,38	2,26	2,77	2,86	3,00	2,71	2,59	3,08
TOTAL	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Fonte : SRF/COSAR - I 88/ COTEP/MIN. PREVIDÊNCIA/CEF

TABELA 2.3. PERCENTUAL DA TRIBUTAÇÃO INDIRETA SOBRE O CONSUMO. Brasil, 1995

(%)

CLASSE DE RENDA	ISS	COFINS	ICMS	IPI	TOTAL
0 a 0,99 Salário mínimo	0,25	5,60	12,87	2,34	21,06
1 a 2,49 Salário mínimo	0,32	5,10	12,96	4,61	22,99
8 a 11 Salário mínimo	0,47	4,74	13,17	2,65	21,03
25 a 32,99 Salário mínimo	0,70	4,41	11,85	2,15	19,11

Fonte : Fundação Getúlio Vargas (FGV), apud, ZAVARIZI (1995, Anexo V)

Por todos esses motivos e pelo fato de que o contribuinte tem uma obrigação tributária com o fisco sujeita a multa, juros e correção monetária, a natureza e a intensidade dos gastos realizados para uma aplicação correta da legislação tributária são uma das formas de estratégia competitiva para ampliar ou conservar de forma duradoura uma posição confortável no mercado.

De maneira geral, este tipo de realidade não é encontrada na maioria dos municípios brasileiros, na visão de VIEIRA (1996): “a grande maioria possui informações desatualizadas, incorretas e incompletas, que geram processos desatualizados, incorretos e incompletos, fora da realidade local ou municipal”. Um exemplo é caracterizado pelas próprias leis tributárias que costumam ter a expressão “Esta lei entra em vigor na data de sua publicação”(Diário Oficial), mas nem sempre a data da publicação (vigência) coincide com a data em que a lei começa a surtir efeito (aplicação).

Como se pode notar, a legislação tributária em relação aos impostos é bastante complexa e extremamente dispersa, ocasionando então inúmeras dificuldades no processo de avaliação e cumprimento da lei. Por isto, pode-se afirmar que a grande carga tributária e os encargos sociais no Brasil enfraquecem a economia e os custos imobilizam as empresas competitivamente. Ilustra este ponto a afirmação de AMATO (1996, p.12), que “nos últimos anos, o sistema tributário brasileiro passou a incorporar crescentemente impostos em cascata, que incidem em todas as etapas da atividade econômica”. Diante deste contexto, para que haja um funcionamento eficiente em qualquer empresa, pressupõe-se a existência de regras claras e estáveis . É indispensável diante de inúmeros impostos o máximo de informações para poder, nesse sentido, competir igualmente no mercado.

Resumidamente, pode-se dizer que a legislação tributária deixa a desejar quanto à sua clareza e precisão, proporcionando inúmeras interpretações e assim tornando-se o verdadeiro obstáculo para as empresas e os contribuintes. Por isto, torna-se necessária a eliminação destas distorções do sistema atual com uma ampla reforma tributária. Um universo reduzido de contribuintes representado pelas médias e grandes empresas e pelos trabalhadores assalariados assume ainda o ônus tributário da economia. As empresas, com isso, competem

em desigualdade de condições e os preços apresentam-se condicionados pelos tributos. A isto deve-se acrescentar as custas processuais devidas ao recolhimento incorreto e indevido, consequência direta da complexidade e rigidez do sistema tributário.

Por outro lado, “quando um imposto está sendo aplicado em um mercado, há dois preços importantes: o preço que o demandante paga e o preço que ofertante recebe. A diferença entre esses dois preços, é igual à magnitude do imposto”. (VARIAN, 1994, p319). Em outras palavras “(...) de modo geral, a incidência ocorre sobre os dois lados, mesmo que em casos especiais, possam ocorrer uma aumento de preço superior ao valor do imposto” (SANSON, 1991, p112).

Por fim procurou-se analisar certos princípios básicos do sistema jurídico tributário, a fim de expor a importância para o tratamento dessas questões, como forma de estratégia competitiva. Em seguida trata-se de justificar essa afirmação.

2.2. Do pagamento Indevido de Tributos e Contribuições

Segundo as discussões expostas anteriormente, afirma-se que a complexidade do sistema jurídica tributário gera excesso de atos normativos e traz consequências previsíveis, à primeira vista, como o recolhimento incorreto e indevido.

Ao longo de muitos anos a economia brasileira acumulou um conjunto de ineficiências e distorções que prejudicam a competitividade dos setores produtivos. Tais ineficiências são expressas basicamente em uma legislação inadequada e deficiente. Com efeito, o sistema jurídico tributário “(...) impõe uma carga tributária desigual, com sobretaxação do setor industrial, redundando em uma inaceitável tributação que implica em altos

custos administrativos” (AMATO, 1996, p.6). Com isso, através dos tempos, o Brasil montou um emaranhado de leis e regulamentações que vêm dificultando o desenvolvimento do país.

Assim, após o advento da Constituição Federal de 1988, o Sistema Jurídico Tributário sofreu profundas modificações, principalmente no que tange ao poder legislativo para evidenciar a legalidade na instituição de tributos e contribuições. MARTINS (1989), nas conclusões de sua obra assim se manifesta :

“O sistema tributário é, do ponto de vista econômico, inflacionário, do ponto de vista jurídico, imperfeito, do ponto de vista político, tirânico. Pode mesmo representar o necrológico da Democracia, na medida em que, aumentando consideravelmente as obrigações do contribuinte, desestimula a poupança, o trabalho e o investimento. Eleva, por outro lado, o nível de transferência de recursos da União para Estados e Municípios, com sobrecarga de suas atribuições federativas, tornando incontrolável o déficit público federal e inflacionário o sistema, sobre fortalecer a visão regionalista, em detrimento de uma visão nacional dos interesses da pátria”.

A incerteza, a intranquilidade e a insegurança provocadas por esse estado de coisas são incompatíveis com uma economia que pretenda ser sólida, liberal, num país que necessita crescer, gerar novos empregos. Não se pode desconhecer a insatisfação generalizada em relação ao sistema tributário atual, nem ignorar também que essa insatisfação reclama por uma mudança, que tanto pode ser a concepção de um novo sistema quanto o aperfeiçoamento do atual.

Diferentemente do que era, o Poder Executivo foi afastado de criar qualquer tipo de exação⁴ no sistema por ato próprio. Os tão famosos decretos, que imputavam aos cidadãos o cumprimento de uma obrigação através de ato soberano, poder do príncipe, era sem que houvesse a intervenção do Poder Legislativo. Este foi quase que plenamente afastado, admitido somente em casos excepcionalíssimos.

⁴ Exação - Cobrança rigorosa de dívidas ou impostos

No entanto, a partir da nova Carta Política de 1988, todo e qualquer tributo deve ser criado através de lei complementar, que requer quorum qualificado e uma ampla discussão social, e outros poucos por lei ordinária, que requer a maioria simples na aceitação dos membros do legislativo para sua aprovação.

Poucos tributos foram afastados desta exigência, mas ficaram atrelados aos requisitos de situação de urgência, relevância, calamidades, guerra, etc., que o País está passando no momento de sua edição. Dentre eles, podemos destacar o imposto extraordinário de guerra ou calamidade pública - CF artigo 154, inciso II.

Existe ainda uma grande discussão a nível judicial, quanto à legitimidade e legalidade da edição de novos tributos por meio de medida provisória, prevista no artigo 62, da Constituição Federal, desde que constantes os requisitos de urgência e relevância da medida. A maioria dos grandes tributaristas brasileiros, dentre eles destacando-se Carrazza, Barros Carvalho, Gandra Martins, entre outros, são radicalmente contra a constitucionalidade da criação de novos tributos por meio de medida provisória. A questão ainda não foi pacificada nos tribunais superiores - Supremo Tribunal Federal -, permanecendo a celeuma no mundo jurídico.

Não obstante, o número de tributos existentes hoje é excessivo e não guarda racionalidade devido a suas imprecisões. Especificamente, a atividade da construção civil apresenta uma grande quantidade de tributos que acabam por influenciar suas atitudes perante o mercado. Segundo a FGS Assessoria Empresarial e a NAM Consultoria Fiscal, alguns merecem maior atenção pelo número de problemas que levantam. São eles *Solo Criado*, *TIP*, *Taxa de Alvará Sanitária*, *ISS*, *PIS*, *COFINS*, *CLS* e *INSS*.

A fim de melhor qualificar a listagem desses problemas, faz-se necessária a exposição de alguns conceitos. Primeiramente, a classificação dos tributos que obedece ao exposto na tabela 2.4 a seguir, na qual são apresentados os tributos estabelecidos pela Constituição de 1988, suas características, o artigo constitucional pertinente e o destino do montante arrecadado.

**TABELA 2.4 - TRIBUTOS BRASILEIROS DE ACORDO COM A CONSTITUIÇÃO
DE 1988- CARACTERÍSTICAS**

TRIBUTOS		CARACTERÍSTICAS	DESTINO DA ARRECADAÇÃO
Nº	Nome		
1	Imposto	É o imposto exigível independentemente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte	Geral (Art 145, Inc.I e Art, 153/156)
2	Taxa	É o tributo exigível em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.	Destina-se a custear o relativo serviço público (Art.145, Inc II)
3	Contribuição de Melhoria	É o tributo exigível em decorrência de obra pública (Art.145, Inc III)	Destina-se a custear parcialmente a relativa obra pública beneficiada (Art.145, Inc III)
4	Contribuições 4.1 Sociais	4.1.1 Instrumentais É o tributo exigível I) dos empregadores - incidente sobre a folha de salários, faturamento e lucro; II) dos trabalhadores; III) sobre a receita de concursos de prognósticos (Art.195, Inc I,II,III)	Destina-se a financiar a Seguridade Social, e exigível através de lei ordinária (interpretação contrário sensu do Art.145/ § 4)
		4.1.2 Outras fontes É o tributo exigível sobre outras fontes, através de lei complementar desde que não tenha fato gerador ou base de cálculo dos impostos discriminados na Constituição (Art.195/ § 4 e Art 154, Inc I)	Destinam-se a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social (Art.195/ § 4)
		4.1.3 Educacional É o tributo exigível das empresas, recolhido na forma da lei (Art.212/ § 5)	Como fonte adicional de financiamento do Salário Educação (Art. 212/ § 5)
		4.1.4 Serviço Social É o tributo exigível dos empregadores sobre a folha de salários nos moldes anteriores à Constituição de 1988 (Art 240)	Contribuição compulsória destinada as entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical (Art.240)
		4.1.5 Servidores dos E - DF -M É o tributo cobrado pelo E-DF-M dos respectivos servidores (Art.149 / Par. único)	Destina-se ao custeio de previdência e assistência social de tais servidores (Art.149/ par.único)
	4.2 De Intervenção no Domínio Econômico	4.2.1 De intervenção É o tributo exigível exclusivamente pela União, como instrumento de sua atuação de intervenção no domínio econômico (Art.149/ caput)	Destinada ao orçamento fiscal da União e custear a atuação (Art.149/caput e Art 165/ § 5,Inc I)
	4.3 De Intervenção de Categorias Profissionais ou Econômicas	4.3.1 De categorias É o tributo exigível exclusivamente pela União, como instrumento de sua atuação no interesse das categorias profissionais ou econômicas (Art.149/ caput)	Destinada às categorias profissionais ou econômicas (Art 140 /caput)
	5	Empréstimos Compulsórios	É o tributo exigível pela União , mediante lei complementar
		5.1 para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência (Art.148, Inc I)	É vinculado ao atendimento de tais despesas (Art 148/ par. único)
		5.2 no caso de investimentos públicos de caráter e de relevante interesse (Art 148, Inc II)	É vinculado ao atendimento de referidas despesas (Art 148 /par. único)

Fonte : CASSONE, (1996, p. 70-71)

Assim volta-se a discutir os tributos que incidem sobre a construção civil. Busca-se também dar destaque a alguns procedimentos que poderão contribuir para a redução da carga tributária.

Em decorrência da nova sistemática de tributação trazida pela Carta de 1988, inúmeros deslizes ocorreram no sistema jurídico na área tributária, como já foi citado, onde várias legislações foram declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Dentre elas, pode-se destacar o Programa de Integração Social (PIS), a Taxa de Iluminação Pública (TIP), o pró-labore sobre autônomos e administradores cobrado pelo INSS, o FINSOCIAL, a Contribuição Social sobre o Lucro (CSL), entre outros. Ilustra-se, a seguir, o caso de alguns desses tributos.

O primeiro a ser comentado é o FINSOCIAL. Sem sombra de dúvidas, a batalha jurídico-tributária mais marcante deu-se em relação à discussão do FINSOCIAL, contribuição incidente sobre o faturamento das empresas, atual COFINS, a contribuição mais pesada suportada pelas mesmas. No propósito, eis que os tribunais inferiores surtiam decisões de todos os tipos, dando tanto ganho de causa à União quanto aos contribuintes, sendo que a discussão foi elevada a cume do Supremo Tribunal Federal. Discutia-se a constitucionalidade das majorações ocorridas em sua alíquota, que passou de 0,5% (meio por cento) a 2% (dois por cento), através de lei ordinária. Com cinco votos a quatro, sendo o desempate dado pelo presidente do Supremo, os contribuintes obtiveram vitória, sendo o Governo obrigado a devolver a quantia paga a maior, que é uma soma realmente significativa.

Os contribuintes bem assessorados juridicamente poderão reaver estas exações declaradas inconstitucionais de formas mais ágeis, e a partir da edição da Lei nº 8.383/91, mais precisamente seu artigo 66, foi possível a compensação desta quantia paga a maior com dívidas em aberto de mesma natureza tributária, ou com os futuros vencimentos do mesmo tributo. Desta forma, foi parcialmente afastada a morosa sistemática de precatórios, que demoram, no mínimo, cinco anos para o contribuinte reaver a quantia monetária paga indevidamente.

As empresas que não possuíam uma assessoria jurídica razoável, com profissionais atualizados e especialistas em direito empresarial, ainda estão entrando em juízo para reaver ou compensar tais tributos e contribuições declarados inconstitucionais, mesmo após cinco anos da declaração de inconstitucionalidade da norma.

O segundo tributo declarado inconstitucional é a Taxa de Iluminação Pública (TIP), que é uma taxa que tem base de cálculo típica de imposto. O STF e os Tribunais Estaduais são orientados para não autorizarem a cobrança dessa taxa devido sua inconstitucionalidade, no entanto existe ainda o desconhecimento de tal ordem ocasionando o contínuo pagamento, que pode-se reaver com a Ação de Repetição de Indébito⁵. Afirma esta proposição o processo nº 19430, publicado no DJ em 25-09-1995, página 31095, da seguinte ementa:

“Tributário. Taxa de Iluminação Pública. Ilegalidade sem os requisitos da especificidade e da divisibilidade, previstos no Código Tributário Nacional, não se justifica a cobrança da taxa o serviço de iluminação pública, tem caráter genérico e não divisível ou específico, sendo prestado a coletividade como um todo, sem benefício para determinado imóvel ou certo contribuinte. Decisão: Por votação unanime, conhecer do recurso e negar-lhe provimento.”

O terceiro tributo a ser comentado é a contribuição previdenciária devida ao INSS, para autônomos, avulsos e administradores - incidência de alíquota de 20% sobre as retiradas de administradores e pagamento de autônomo e avulsos, julgada inconstitucional pelo STF. Novamente ocasiona desconhecimento do direito à compensação dos valores pagos a maior com os futuros recolhimentos do INSS pelo empregador ou o ressarcimento através da repetição de indébito. Também no INSS LC nº 84/96, ocorre uma nova remuneração paga a profissionais autônomos e a título pró-labore dos administradores. Inconstitucionalidade ante a ofensa do art. 154, inc. I, da CF. Nesse caso necessita-se entrar com demanda judicial de suspensão de pagamento.

⁵ Ação de Repetição de Indébito - Ação do contribuinte contra a Fazenda Pública visando a restituição de tributo pago indevidamente

De considerável relevância existe ainda grande discussão sobre certos tributos que incidem sobre a atividade da construção civil em Florianópolis, os quais não foram declarados inconstitucionais. Em seguida será iniciada a etapa de descrição de alguns casos.

O primeiro é a Taxa de Solo Criado. Segundo a FGS Assessoria empresarial e NAM, Consultoria fiscal, esta é uma taxa que incide sobre a área excedente construída. Sua base de cálculo é típica do IPTU⁶ com alíquotas progressivas que variam entre 1 a 4 %, e seu prazo de recolhimento é fixado para antes do início da obra. Geralmente o que acontece é que muitas empresas aceitam estas informações sem questioná-las, ocasionando o contínuo pagamento indevido por estas. Algumas empresas, porém, procuram, de certa forma, informações para embasar ações específicas na justiça.

De acordo com o art 82 da subseção IX do solo criado da lei nº 6439-94, o cálculo é feito de acordo com as proporcionalidades abaixo:

**TABELA 2.5 - BASE DE CÁLCULO DA TAXA DE SOLO CRIADO EM
FLORIANÓPOLIS, 1995**

Índice de Aproveitamento (IA)	Taxa de Remuneração (%)
acima de 1,0 até 2,0	1
acima de 2,0 até 3,0	2
acima de 3,0 até 4,0	3
acima de 4,0	4

Fonte : Lei nº 6439-94 - SUBSEÇÃO IX

⁶ A base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel. Ver Art 33, par. único do CTN /66

Tendo em vista a existência de tabela com alíquotas progressivas, não se admite outro critério de cálculo que não seja aquele que leve em consideração os patamares crescentes de incidência da remuneração, em virtude do maior aproveitamento do terreno, medido entre os índices de 1,0 e 2,0 , entre 2,0 e 3,0 , entre 3,0 e 4,0, e pelo índice superior a 4,0. A lógica do critério repousa no fato de que não se pode admitir um aumento de 100%, 50% e 25% na alíquota, como resultado de alguns centímetros a mais na área construída, fato que ocorreria, respectivamente, nos limites dos índices de aproveitamento (entre 1,99 e 2,0; 2,99 e 3,0 e 3,99 e 4,0).

Não obstante, algumas pendências jurídicas ainda estão tramitando nos tribunais pátrios. Dentre estas, pode-se destacar com grandes chances de êxito, em prol dos contribuintes, a questão do Salário-Educação, incidente sobre a alíquota de 2,5%, sobre a folha de salários da empresa. Este não sofreu nenhuma regulamentação do Poder Legislativo mesmo 180 dias após a promulgação da Constituição Federal de 1988, o que só ocorreu em dezembro de 1996. Neste lapso de tempo, toda a quantia desembolsada pela empresa é indevida, devendo perfazer um total de mais de três bilhões de reais a serem ressarcidos. Somente os empresários mais atentos e bem assessorados estão iniciando esta discussão, enquanto outros continuam tendo-a como custo financeiro, conseqüentemente vendendo suas mercadorias mais caras que seus concorrentes diretos.

Outro tributo em grande discussão é o Imposto sobre Serviços (ISS). Segundo CASSONE (1996), ele é um imposto sobre a circulação de bens que não sejam “produtos” ou “mercadorias”, ou melhor, que não sejam bens materiais. Seu objeto é a circulação econômica (venda) de bens imateriais (serviços). Sua base de cálculo é o preço do serviço. Os serviços sobre quais incide o ISS são aqueles da lista anexa ao DL n° 406/68, com redação dada pela LC n° 56/87⁷.

⁷ Ver L.C. n° 56/87 no anexo 3.

Geralmente um obstáculo para o recolhimento devido é que a lista de serviços tributáveis pelo ISS é composta de 100 itens. Ainda que apresentando esse nível de detalhe, seu grau de generalidade ocasiona inúmeras ambigüidades e distorções. Seguindo estes dados percebe-se que dentro da legislação municipal do ISS ocorrem inúmeras irregularidades que acabam por prejudicar as empresas de construção. Um exemplo é a realização de uma obra, tendo pagamento antecipado antes da suposta contratação de mão de obra. Num segundo plano, é a realização de serviços a si mesmo (não configura fato gerador de ISS). Nesse caso, a empresa deveria recorrer a uma ação prevista em nível constitucional para a garantia individual. (Mandado de Segurança).⁸

Diante deste contexto, conclui-se e afirma-se a importância da proteção jurídica como instrumento necessário para o controle da sociedade e das empresas. Com efeito, é imprescindível à empresa e aos contribuintes em geral o desenvolvimento de caminhos (estratégias competitivas) que possibilitem delinear a trajetória de seu crescimento. Através da proteção jurídica, este caminho pode ser traçado. Não obstante, da área tributária surgem dentro da construção civil inúmeras relações estratégicas-legais que podem, de alguma maneira, interferir no desempenho da empresa e no bem-estar da sociedade. Estas relações serão vistas com mais detalhes na seção a seguir.

⁸ Para melhor detalhes ver exemplos no anexo 6

2.3. Construção Civil e suas Relações Estratégicas-Legais

Para PASOLD (1995,p15), Sociedade, Política e Direito sempre estiveram em íntima, profunda e absoluta conexão. O Direito é um dos meios de controle social, com típica função integrativa, sobretudo no que cabe ao sistema econômico, político e social. A integração consiste em fazer estes três sistemas compatíveis, interdependentes, enredados pelo jogo de todos os interesses que se entrecrocaram no âmbito da sociedade global. Surgem então dentro do sistema jurídico normas em resposta a determinadas necessidades sociais, cuja regulamentação se imponha do ponto de vista da própria sociedade, ou de suas forças dirigentes (PASOLD, 1995). Sendo assim, o Direito está ligado com todas as ciências, podendo influenciá-las direta ou indiretamente, seja na função de legitimação, interpretação, prevenção, resolução de conflitos, etc. Porém nem sempre é fácil a integração das funções e suas finalidades, principalmente no que concerne ao setor da construção civil.

Dentro da economia brasileira, o setor da construção civil possui inúmeros problemas legais devido ao montante de relações existentes. Entre vários, pode-se citar os que apresentam maior controle do cumprimento da lei, como as questões trabalhistas e sociais, licitações e contratos, financiamento, etc. Para fins de análise, vai-se ilustrar o problema fazendo comentários sobre a questão trabalhista e social e a do financiamento.

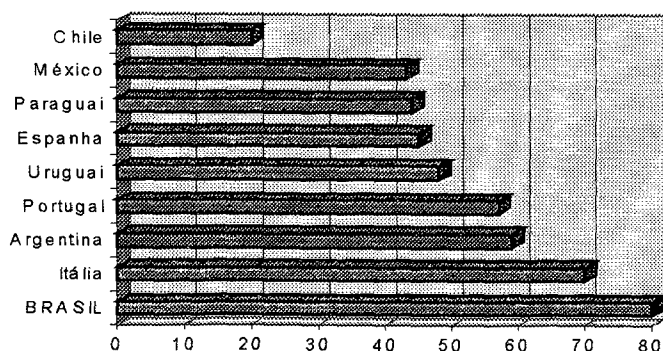
Entre as diferentes estratégias empresariais existentes na relação do trabalho, pode-se destacar, para os presentes propósitos, a estratégia de recursos humanos. Esta estratégia tem por objetivo básico traçar um binômio entre a empresa e os trabalhadores, no sentido de que ambos entendam melhor os seus interesses e como esses se coadunam. Os fatores básicos para esse processo seriam benefícios aos trabalhadores, acordos trabalhistas, melhores condições de segurança, etc, isto é, o aumento da eficiência por trabalhador através de mecanismos competentes. No entanto, a realidade brasileira inibe a utilização desse sistema, e entre as preocupações se encontra o fator legal.

Hoje em dia, a relação do trabalho na construção civil acumulou inúmeras distorções no que concerne às leis sociais, às regulamentações trabalhistas, etc. Este peso de encargos acaba por construir barreiras à competitividade das empresas. Ilustra este tipo de questão o que diz AMATO(1996, p 14).

“Hoje os encargos trabalhistas são excessivos no custo da mão de obra em função de uma carga elevada de impostos e contribuições para financiar a seguridade social, e também da existência de uma série de benefícios indiretos para os trabalhadores, que tomam a forma de dias pagos mas não trabalhados e adicionais pecuniários”

No Brasil os encargos trabalhistas são mais alto do que muitos outros países do mundo. Por exemplo, encargos trabalhistas no Chile representa apenas 20% dos encargos no Brasil, quando se considera o repouso semanal. Ver o gráfico 2.1 para outros países. Esta característica elimina a propalada vantagem comparativa do Brasil de pagar salários baixos. Embora o salário mínimo brasileiro, mesmo com a correção recente, seja inferior, em dólares, ao salário mínimo chileno (cerca de US\$ 130), o custo para o empregador brasileiro de um trabalhador não qualificado torna-se mais elevado em função da desproporção de encargos legais incidentes sobre a folha de salários nos dois países.

GRÁFICO 2.1 -CUSTOS PARA O EMPREGADOR DE DIVERSOS PAÍSES DOS BENEFÍCIOS IMPOSTOS POR LEI E PROGRAMAS SOCIAIS, 1996



Fonte : Câmara Americana de Comércio e DEC/CNI *apud*, AMATO, (1996, p15)

Obs. : O número do Brasil é apenas 80% por não incluir o repouso semanal remunerado

No que diz respeito à legislação trabalhista, o Brasil dispõe de um modelo ultrapassado de regulamentações, com um labirinto de leis e normas que engessam as relações de trabalho e constituem-se em barreiras à competitividade das empresas. Um aspecto essencial para a competitividade refere-se ao custo do trabalho representado pelas contribuições previdenciárias e demais tributos pagos pelas empresas e pelos empregados para financiar os gastos sociais. Tais custos acabam por incentivar a informalidade nas relações de trabalho, diminuem os salários e desestimulam o investimento. A tabela 2.6 a seguir mostra o caso dos encargos no Brasil⁹.

Por esses motivos, o excesso de regulamentação trabalhista e a rigidez dos encargos sobre as relações de trabalho constituem um dos principais componentes do atual engessamento das relações trabalhistas, principalmente na construção civil. No tocante PASTORE (1997) afirma que “(...) no Brasil a legislação trabalhista tem mais de 1000 artigos e, no entanto uma só forma de contratar - por prazo indeterminado”. O que ele quer dizer é que ou se contrata legalmente, nesse caso pagando 102% de encargos sociais, ou se contrata ilegalmente pagando 0%. Ver na tabela 2.6.

O Brasil é campeão de encargos sociais e, também de ações trabalhistas. Segundo PASTORE (1997), há mais de 25 milhões de processos na Justiça de Trabalho, enquanto nos EUA, são 75 mil; na França, são 60 mil; e no Japão, mil.

⁹ Para melhor detalhe, ver Anexo 4 - Leis Sociais Aplicadas à Construção Civil

**TABELA 2.6 -ENCARGOS SOCIAIS PARA O PESOAL LIGADO À PRODUÇÃO
NO SETOR INDUSTRIAL, Brasil, 1997**

Tipo de Encargo	% Sobre o Salário
Grupo A - Obrigações Sociais	
Previdência Social	20,00
FGTS	8,00
Salário Educação	2,50
Acidentes de Trabalho (média)	2,00
Sesi	1,50
Senai	1,00
Sebrae	0,60
Incra	0,20
Subtotal A	35,80
Grupo B - Tempo não Trabalhado I	
Repouso Semanal	18,91
Férias	9,45
Feriados	4,36
Abono de Férias	3,64
Aviso Prévio	1,32
Auxílio enfermidade	0,55
Subtotal B	13,48
Grupo C - Tempo não Trabalhado II	
13º Salário	10,91
Despesa de Rescisão Contratual	2,57
Subtotal C	13,48
Grupo D – Incidências	
Incidência cumulativa Grupo A/B	13,68
Incidência do FGTS sobre o 13º Salário	0,87
Subtotal D	14,55
TOTAL	102,06

Fonte : PASTORE, J (1997 p. A4)

Discutido a questão das relações trabalhistas, passa-se a examinar a questão do financiamento que também representa pesado entrave à competitividade da construção civil. No ano de 1991 o déficit habitacional era de 5 milhões, para o ano 2000 a previsão é de 11,3 milhões (Fonte: Secret. de Polít. Urb. do Planej.) ; o que significa dizer que com um “déficit habitacional hoje no país de 5,6 milhões de unidades, mais de 20 milhões de pessoas moram em sub-habitações em todo o Brasil” (ILHA, 1997, p24).

O modelo brasileiro de financiamento habitacional pode ser responsabilizado por parte significativa desse quadro. O financiamento, ou melhor, as tradicionais fontes de recursos do sistema financeiro habitacional (SFH), como o FGTS (Fundo de Garantia por Tempo de Serviço) e a caderneta de poupança, “são insuficientes para impulsionar e dinamizar os investimentos imobiliários e, o que dirá, para suprir as necessidades habitacionais do país” (COMISSÃO DE ECONOMIA E ESTATÍSTICA, 1997).

Indiscutivelmente, o problema desse modelo está presente nos elevados custos do financiamento à disposição na economia, ensejando o encarecimento das transações, elevando o custo financeiro das empresas, inviabilizando os investimentos produtivos, contribuindo para o aumento dos preços. O patamar de juros vigente na economia brasileira é extremamente elevado, muito acima das taxas vigentes em outros países, obviamente as celeumas relativas a estas questões exigem soluções judiciais.

Segundo MUSSALEM (1996), ao longo do ano de 1995, a taxa de juros real produzida por captação de Depósito Interbancário foi de 36% ao ano. As taxas de empréstimos se situaram ainda em nível mais elevado. A taxa média cobrada em empréstimo para capital de giro ao final de 1996 se encontrava acima de 60% ao ano, nível extremamente elevado para o funcionamento normal da economia. As razões para a prática de taxas de juros tão elevadas estão associadas principalmente ao desequilíbrio do setor público e, mais recentemente e com menor importância relativa, a uma imposição do próprio processo de estabilização. É de ressaltar que o sistema tributário também impõe uma pesada carga tributária sobre os juros. Grande parcela dos encargos incidentes em uma operação de empréstimo não se destina nem a remunerar o banco pelos serviços prestados com intermediário financeiro, nem a remunerar o aplicador. Esses recursos refluem para a Receita Federal a título de uma profusão de impostos como IOF, Imposto de Renda e Contribuições Sociais (MUSSALEM, 1996). Claramente, montantes elevados de juros favorecem a uma inadimplência e, assim elevam as demandas jurídicas, principalmente a respeito da fórmula de cálculo dos juros. Não obstante, salienta-se que o que também leva as construtoras a uma posição frente a Justiça, é a impossibilidade destas reaverem o imóvel no caso de falta de pagamento. Acontece, que a maioria das construtoras que trabalham com planos de

autofinanciamento, como por exemplo o plano 100, se sustenta em baixa qualidade de insumos e custo baixo, ocasionando futuros problemas na construção quando geralmente este já foi entregue ao mutuário. Quase sempre o ganho de causa é dado contra a construtora.

Ressalta-se, ainda, que a capacidade de competição da indústria brasileira, e principalmente no que concerne à construção civil nos mercados local e internacional, é afetada pela oferta limitada de recursos para financiamento de longo-prazo e de instrumento e modalidades de engenharia financeira, que acaba por criar, notadamente para as indústrias de ciclo longo, um forte adicional de desvantagem competitiva. Acrescenta-se o fato de que uma mudança na correção monetária, aumenta a insatisfação no mercado, ocasionado certamente processos judiciais constantes, chegando a crivo do Supremo Tribunal Federal.

Uma reforma do sistema financeiro deve ter como objetivo fazer com que o sistema opere com maior eficiência, reduzindo o custo da intermediação financeira e ampliando a oferta de serviços e produtos. Os resultados deste tipo de reforma não devem tardar, pois segundo FERRAZ, et al (1995 , p.23):

“A disposição das firmas competirem nos mercados pode ser fortalecida se o regime de incentivos e regulações a que estão sujeitas for eficaz. Os incentivos visam a aumentar a capacidade de respostas das empresas diante dos desafios impostos pela economia e as regulações buscam condicionar as suas condutas em direções socialmente desejáveis”

De acordo com o exposto anteriormente, pode-se dizer que os fatores legais-regulatórios exercem grande influência na determinação da competitividade dos diversos ramos industriais. É indiscutível que a necessidade de manejar com eficiência e agilidade aparatos regulatórios cada vez mais complexos tornou a capacitação das firmas um fator sistêmico de especial importância para a competitividade.

Neste capítulo foram discutidos apenas alguns casos de maior influência na construção civil. Hoje, ainda são muitas as necessidades de proteção jurídica pela fragilidade dos sistemas na sociedade. A construção civil é apenas um dos setores no qual se vê com maior força a precariedade de informações legais para combater igualmente os princípios e

diretrizes da ordem econômica. Paralelamente com uma legislação complexa, instável e conflituosa, cada vez mais origina celeumas jurídicas, impossibilitando os contribuintes a acompanharem a legislação, principalmente os pequenos e médios, que não dispõem de assessoria jurídica, dificultando o cumprimento das obrigações de natureza jurídica.

É prudente simplificar e estabelecer regras claras, estáveis, juntamente com a estabilidade e consolidação de normas que proporcionem a transparência de setores econômicos em fazer a sociedade perceber a direção e o sentido de ações para que melhor se construa um sistema brasileiro capaz de se auto sustentar e de se defender.

A seguir serão expostas, num primeiro momento, as principais características da Construção Civil. Posteriormente, será feita a análise das empresas entrevistadas, bem como a inserção delas no objeto de estudo (proteção jurídica), que servirá para consubstanciar as conclusões a que se pretende chegar.

CAPÍTULO 3 - PROTEÇÃO JURÍDICA E A CONSTRUÇÃO CIVIL

3.1. Panorama Setorial

Desde o Brasil Colônia (1500 a 1822), passando pelo Brasil Império (1822 a 1889) e Brasil República (15-11-1889), a construção civil teve participação efetiva para o desenvolvimento do país. Com efeito,

“O Brasil Colônia foi uma época de extrema importância, pois grandes fortificações de pedra e cal, bem como igrejas, conventos e hospitais foram erguidos. No Brasil Império surgem as “Casas Grandes”, sedes das fazendas. Foi no final desta época que ocorreu a instalação da primeira indústria do país, uma pequena fábrica de cimento em São Paulo marcando o início do processo da construção. Assim começa a engatinhar a indústria da construção. A situação começa a melhorar a partir de 1933 quando foi regulamentado o exercício da profissão de engenheiro e arquitetos, instituindo o Conselho Federal de Engenharia e Arquitetura. Em 1957 é instituída o que é hoje denominado CBIC, instituição de caráter nacional e forma civil (...)” (SOLEDADE, 1997, p. 20).

Hoje, reconhecida como um elemento chave para o crescimento e o desenvolvimento econômico, a construção civil, segundo estudos do IBGE, divulgados pelo documento “Retomar o desenvolvimento”, elaborado pela CBIC, representa aproximadamente 67% dos investimentos realizados na economia brasileira nas últimas décadas, e emprega mais de 6% de toda a população economicamente ativa. Por ser um setor tão importante, a construção movimenta as milhares de indústrias que dela dependem e os demais segmentos comerciais e de serviços que, no todo, representam mais de 20% do Produto Interno Bruto (PIB). (Revista CBIC, 1996, p.33).

Os estudos sobre a indústria da construção costumam dividir esta atividade em três subsetores, que são: Edificações, Construção Pesada e Montagem Industrial. O sub-setor das

Edificações tem, como atividade principal, a construção de edifícios. Portanto, de acordo com os estudos realizados pelo SENAI, este é um segmento que se dedica à construção de residências, edificações de caráter comercial, institucional ou mesmo industrial. A Construção Pesada inclui a construção de infra-estrutura viária, urbana e industrial, obras de saneamento, usinas atômicas, etc. Devido ao tamanho significativo das obras, concentram-se nela empresas de grande porte. A Montagem Industrial envolve instalações de indústrias, sistemas de geração, telecomunicação, exploração de recursos naturais, etc. Atuam nesse setor um número reduzido de empresas de grande e médio porte.

Na década de 70, a ação direta do Estado teve forte presença no setor da construção civil e seus sub-setores. No sub-setor de Edificações, o Estado interveio diretamente no segmento da habitação através da construção de conjuntos habitacionais e da administração do SFH e o BNH, criados na década de 60. “Na construção pesada, em particular o “boom” rodoviário dos anos 60/70, pode ser creditado às estruturas financeira e administrativa criadas para o sub-setor”(SENAI, 1995). Com relação à montagem industrial, a participação da Petrobrás e empresas de complexo siderúrgico e telecomunicações ampliaram a demanda existente. Porém, ao longo da década de 80, o desempenho da construção civil experimentou oscilações causadas por períodos de estagnação e recessão econômica, interrompidas por breves surtos de crescimento, como no caso de 1986/87, após o Plano Cruzado.

Recentemente, as estatísticas da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) de 1991 apresentam o seguinte quadro com relação ao número de estabelecimentos e o volume de empregos por sub-setor, conforme a tabela 3.1.

**TABELA 3.1 – EMPREGO E NÚMERO DE ESTABELECIMENTOS NOS
SUBSETORES DA CONSTRUÇÃO CIVIL, Brasil, 1991**

SUB-SETOR	Nº DE ESTABELECIMENTOS (milhares) (A)	%	Nº DE EMPREGOS (milhares) (B)	%	EMPREGO/ ESTABELECIMENTO (C) = (A) / (B)	RELATIVO DO TOTAL (D) = 100 (Ci / C)
Edificações	115.9	90,3	724.0	82,3	6.2	90,0
Construção Pesada	10.8	8,4	128.1	14,5	11.9	172,0
Montagem Industrial	1.7	1,3	27.8	3,2	16.8	243,0
TOTAL	128.4	100,0	879.9	100,0	6,9	100,0

FONTE : RAIS 1991 , apud SENAI, Rio de Janeiro, 1995

Como indica este quadro, há diferenças acentuadas, tanto no número de estabelecimentos, quanto no volume de empregos entre os subsetores. Em linhas gerais, nas Edificações (construção de prédios e edifícios), é elevada a intensidade do uso da força de trabalho, representando 82% do emprego. No caso dos subsetores da Construção Pesada e Montagem Industrial há maior introdução de máquinas e equipamentos, o que faz com que cada estabelecimento empregue relativamente menos mão de obra. A distância entre os subsetores, no que diz respeito ao número de empresas e capacidade de absorção de mão de obra, reflete-se também, e de maneira inversa, na sua estrutura interna e no seu desempenho econômico. A diferenciação entre os subsetores se opera, primordialmente, segundo o porte das empresas, que constitui-se numa barreira importante para a entrada em determinados segmentos, onde o volume das obras e a tecnologia requerida restringem o acesso de empresas de médio e pequeno porte. Estas últimas são, via de regra, incapazes de promover altos investimentos e de ter acesso fácil a tecnologias relativamente sofisticadas. Na construção pesada, a capacitação tecnológica própria ou a associação com empresas estrangeiras sempre constituiu condição para o exercício da atividade. No subsetor de edificações, a expansão do mercado pode ser freqüentemente acompanhada pela entrada de um número significativo de microempresas recém-nascidas, que trabalham com o conhecimento “socialmente” difundido das atividades construtivas.

Esta hierarquia na intensidade do uso do fator trabalho fica mais claramente especificada ao se observar a última coluna da tabela 3.1. Aceitando que a média de toda a indústria da construção tem uma densidade de empregados por firma de 6,9, as Edificações, dado seu peso, encontra-se ligeiramente abaixo da média, com percentual no patamar de 6,2%. O sub-setor de Montagem Industrial apresenta um índice de 16,8% , mais que duplicando o setor de Edificações. Estes indicadores dão uma idéia aproximada de capital nos diferentes sub-setores, o que por seu turno reflete processos de produção bastante diferenciados.

A tabela 3.2 a seguir, expande a classificação setorial apresentada, acrescentando outros dados relevantes para o ano de 1993, cuja seleção dos informantes foi realizada com base em amostragem intencional. “A amostra é representada por um painel de 2504 empresas selecionadas a partir do Censo da Construção de 1985 e atualizada pela pesquisa de 1993” (IBGE, apud, SENAI, 1995).

Para a seleção foram consideradas empresas simples e mistas, em operação, do conjunto de empresas que informaram o questionário completo do Censo da Construção (empresas com receita bruta superior a CR\$ 245 milhões registrados no Cadastro Geral de Contribuintes (CGC). Tendo em vista que na Pesquisa Anual da Indústria da Construção as informações foram coletadas em reais e foram tabeladas em mil reais, para cada linha da tabela. Os questionários relacionados a uma determinada variável foram somados, dividindo-se os valores por mil somente no momento da totalização.(IBGE, apud, SENAI, 1995)

TABELA 3.2 GRANDES GRUPOS E GRUPOS DE CONSTRUÇÃO Brasil, 1993

Grupos de Construção	Empresas	Pessoal Ocupado Ligado à Construção	Salários do Pessoal Ligado à Construção (mil reais)	Valor Adicionado (mil reais)	Valor Bruto da Produção (mil reais)
Edificações	650	132.954	13.696	127.733	202.674
Montagem Industrial	94	39.560	6.608	60.257	79.849
Construção Pesada	308	135.167	23.	451.664	591.737
TOTAL	1.052	307.681	44.173	639.654	874.260

Fonte : IBGE, Rio de Janeiro, apud, SENAI (1995)

A tabela 3.3 esclarece estas relações mais detalhadamente. O setor da Construção Pesada, pelo tamanho significativo de suas obras, o valor bruto da produção possui saltos maiores, inclusive é o setor que mais adiciona valor, causado pelo tipo de serviço envolver sistemas mais avançados. O setor da Montagem Industrial possui em média maiores salários por empregado devido ao fato de que neste há necessidade de uma maior especialização de trabalho. Devido ao setor de Edificações ter uma atividade de caráter comercial e serviços mais usuais, suas diferenças são mais acentuadas no valor bruto da produção, causado pela inflação.

**TABELA 3.3- VARIÁVEIS ECONÔMICAS DOS GRUPOS DE CONSTRUÇÃO
1993/1994**

Variáveis	Edificações	Construção Pesada	Montagem Industrial
	1993	1993	1993
Empregado / Empresa	204,54	438,8	420,9
Salário/ Empregado	0,1	0,1	0,1
Valor Bruto da Produção / Empresa	311,8	1.921,2	849,4
Valor Adicionado / Empresa	196,5	1.466,4	641,0
Valor Bruto / Empregado	1,5	4,4	2,0
Valor Adicionado/ Empregado	0,9	46,8	1,5
Valor Adicionado / Valor Bruto	0,6	0,8	0,7

Fonte : Tabela 8, apud SENAI (1995)

Pode ser extraído da tabela que, na média, o número de empregados por estabelecimento na construção pesada é maior devido ao tamanho significativo das obras, inclusive o valor bruto da obra e o valor adicionado, que é significativamente maior que o das demais, com isso se tem uma idéia da parcela de mercado que cada um ocupa. No entanto, a média de salário por empregado fica um pouco abaixo da montagem industrial, talvez porque nesta, há necessidade de uma maior especialização de trabalho. Conclui-se também que o valor adicionado por produto fabricado ou serviço se encontra um pouco acima da montagem industrial, devido ao tipo de serviço envolver sistemas mais avançados. As edificações, devido ao seu porte e por se tratar de empresas destinadas a serviços mais usuais, possuem índices baixos, principalmente no que concerne ao valor adicionado em relação ao valor bruto da empresa, ou seja, ela pouco adiciona valor na sua produção total.

Em suma, diante da perda de dinamismo macroeconômico, as empresas apresentam um crescimento anulado pelo fraco desempenho, afetando diretamente seus custos e suas demandas. Mesmo no final de 1994, ainda não existiam planos concretos de investimento por parte das empresas. É portanto o principal desafio das empresas industriais consolidar competências de modo a capacitar-se a disputar posições no mercado. Independentemente do setor de origem, as empresas são afetadas diretamente com as ações do Governo, e com isso todo o ciclo em volta desta. Para construir o fortalecimento do ambiente competitivo, os determinantes da competitividade, como os legais regulatórios, infra estrutura, sociais, tem que serem revistos, de modo a direcionar uma maior integração entre os setores no mercado

3.2 Práticas Correntes das Empresas e seus Custos

Tendo em vista todos os temas teóricos expostos anteriormente e sensível a este quadro, apresentam-se as empresas de construção civil estudadas neste trabalho. Foram aplicados quatro questionários¹⁰, sendo que cada par de empresas possui características semelhantes, ou seja, da utilização de planejamento jurídico ou não.

¹⁰ Ver no Anexo 1

A amostra foi definida para possibilitar ao leitor contrastar a importância da área jurídica nas diferentes empresas, justificando assim os fatores que foram analisados. O questionário é composto de duas partes: a empresa e as estratégias competitivas. A primeira parte é a caracterização da empresa com dados cadastrais, como razão social, área de atuação, faturamento anual, número de empregados, sócio e setores existentes. Na parte referente às estratégias competitivas contém questões relativas à posição da empresa no que tange às ações das estratégias de mercado, utilização do planejamento jurídico, assim como abarca a influência que estas exercem sobre a competitividade. Neste bloco também são solicitadas informações quanto à importância da proteção jurídica nos meios empresariais; os problemas legais existentes nas empresas, assim como os meios para solucioná-los.

Neste sentido a tabela 3.4 a seguir mostra uma visão geral das empresas entrevistadas para auxiliar na exposição dos resultados alcançados pela pesquisa.

TABELA 3.4 QUADRO COMPARATIVO ENTRE QUATRO EMPRESAS DE EDIFICAÇÕES

Fatores Determinantes	A	B	C	D
Setores na Empresa	-	Administrativa Gerência Geral Operacional	-	Produção Jurídico Administrativo
Nº de Empregados Efetivos	09	80	12	80
Faixa de Faturamento	Menos de R\$ 250.000	Entre R\$ 7.000 000 A 10.000 000	De 500.000 a 1.000 000	Entre R\$ 10.000 000 a 15.000 000
Estratégias Empresariais Utilizadas	-	Marketing Custo Baixo	Marketing	Marketing Logotipo identificado Acesso a fornecedores
Utilização de Planejamento Jurídico	Não	Sim	Não	Sim
Área de Planejamento Jurídico	-	Tributária	Não	Tributária
Problemas Jurídicos	Sim	Sim	Sim	Sim
Área de Maior Problemas Jurídicos	Tributário Trabalhista	Tributário Trabalhista	Tributário Trabalhista	Tributário Trabalhista
Opinião: Proteção Jurídica como forma de Estratégia Competitiva	Sim	Sim	Sim	Sim

Fonte : Pesquisa de Campo

Tal como fica evidenciado nos dados apresentados, procurou-se estabelecer um critério de avaliação para as quatro empresas. Nota-se que todas atuam na mesma área. As empresas A e C, prestam pequenos serviços de construção civil, como muros, muro, calçadas, acabamentos, etc. As empresas B e D, com suas demandas centradas em maior escala no setor privado, englobam a construção de prédios residenciais e comerciais.

Geralmente as empresas de construção civil possuem equipe própria de trabalho ou, sublocando, contratam mão de obra de terceiros, ou seja, empresas contratadas para executar atividades que não são sua verdadeira vocação. A principal vantagem de possuírem equipe própria (quadro de funcionários) é que, uma vez montando o quadro de trabalhadores, serão minimizados os problemas com falta de mão de obra. Pode-se destacar como a principal vantagem de trabalhar com terceirização o fato da empresa eximir-se dos altos encargos administrativos, além de se tornar mais ágil e especializada em sua atividade. Todas as quatro empresas afirmam que à medida que aumenta o número de obras, assim como sua especificidade, aumenta-se o número de empregados. Por exemplo: para a construção de um prédio, se faz necessário emprego de pessoas, como vidraceiro, que seria dispendioso ter num quadro de funcionários.

Quanto aos setores existentes dentro das empresas, as empresas A e C não possuem estrutura administrativa formal, até pelo fato de que ambas não apresentam lugar adequado para a sua administração, sendo quase todos os contatos feitos através de telefone residencial. Já as empresas B e D possuem setores distintos, sendo que a empresa D possui seu próprio departamento jurídico por estar sempre utilizando esses serviços em caso de licitações.

Em termos de faturamento, no ano de 1996, a que representa um número mais significativo é a empresa D, com patamar entre R\$ 10 e 15 milhões. Com número também expressivo encontra-se em segundo lugar a empresa B, com faturamento entre R\$ 7 e 10 milhões, e com números menos expressivos encontram-se as empresas A e C, com faturamento menor que 1 milhão de reais, respectivamente.

É com relação às fontes informacionais que mais nitidamente são vistas as deficiências dos processos de competitividade das empresas. É nesse espaço que as empresas disputam parcelas de mercado, através das estratégias empresariais, atraindo um maior número de clientes.

Em termos práticos, todas, de uma forma ou outra, conhecem a palavra estratégia competitiva. A empresa A utilizava-se de tecnologias de informação - marketing, mas, por problemas financeiros, deixou de utilizar esse recurso. As demais entrevistadas utilizam o marketing em maior grau, que pode permitir respostas mais rápidas às transformações do mercado. A empresa B adota também uma estratégia de baixo custo que lhe possibilita maior poder de barganha, não deixando-a tão sensível ao preço imposto pelos concorrentes, além de se torna uma barreira à entrada de novos concorrentes. A empresa D utiliza-se de poder de negociação com fornecedores, a fim de diminuir preços e repassar para seus custos no sentido de diminuí-los. Esta empresa também possui um fornecedor fixo.

De forma coerente com esse posicionamento estratégico das empresas, surgem inúmeros problemas jurídicos que se defrontam diante do mercado. Certamente todas de algum modo, já precisaram de serviços jurídicos. Porém, apenas as empresas B e D utilizaram serviços jurídicos visando planejamento. Estas se beneficiaram desses serviços com o propósito de melhor se posicionar diante dos problemas existentes, principalmente na área tributária. A seguir apresentam-se dois exemplos ilustrativos.

No momento atual, a empresa A, defronta-se com interessante problema jurídico. Devido à falta de informação, inclui em sua folha de pagamento um funcionário com um salário expressivamente maior que o dos demais. O que sucedeu foi a tentativa de ludibriar a justiça com a assinatura da carteira de trabalho de um funcionário com um rendimento mensal superior do efetivamente recebido, para credenciar-se junto à Vara da Família à adoção de uma criança. O funcionário aproveitou o registro formal em sua carteira para requerer a diferença entre o registrado e os recibos por ele assinados. Recebendo este ganho de causa; a empresa teve que arcar com todos os meses pagos a menor.

No caso da empresa C, esta não recolheu à municipalidade do ISS relativo, após ter esgotado o crédito da parcela 81/SF/90. O quadro a seguir pode dar uma melhor visualização das conseqüências diretas do recolhimento incorreto. De um ISS devido de R\$1.151, por pagar fora do prazo, ela pagou um adicional de 246 %, na forma de pagamento de juros, multa e correção monetária ¹¹.

**TABELA 3.5 CUSTO DA OMISSÃO NO RECOLHIMENTO DO ISS PELA
EMPRESA C - 1996**

	UFIR	R\$
ISQN	1.389,4534	1.151,44
ATUALIZ. MONET.	147,9307	122,50
MULTA	3.074,7707	2.248,00
JUROS	193,1497	160,00
TOTAL	4.805,3045	3.982,10

Fonte : Pesquisa de Campo

Esses números ilustram o resultado de uma falta de informação que se transformam numa infração fiscal, ou seja, a violação de uma norma jurídica, representando em torno de 15% do seu faturamento de um mês.

As empresas B e D, que utilizam de planejamento jurídico apontam exemplos respectivamente de quanto o Direito ajudou ou está ajudando a redução de custos. O primeiro diz respeito à área tributária, mais precisamente no que se refere à taxa de solo criado. Esta taxa não deveria admitir aumentos de 100%, 50% e 25% como resultado de alguns centímetros a mais na área construída. E isto foi suficiente para a empresa B embasar suas ações como mostra o quadro a seguir.

¹¹ Ver outros exemplos no Anexo 7

Com uma área de terreno de 2.713,55 m2, uma área construída tributável de 10.418,52, e um índice de aproveitamento excedente de 2,84 resultado de (10.418,52 - 2.713,55) : 2.713,55 a Secretaria das Finanças mostrou o cálculo apresentado na Tabela 3.6

TABELA 3.6 COBRANÇA INDEVIDA DE LEI DO SOLO CRIADO À EMPRESA B

PATAMARES	ÁREA (m2)	CUB (R\$)	ALÍQUOTA (%)	VALOR (R\$)
1	7.704,97	421,85	1	32.503,42
2	4.991,42	421,85	2	42.112,61
3	2.277,87	421,85	3	28.827,58
TOTAL	14.974,26			103.443,61

Fonte : Pesquisa de Campo

Como se observa, há uma área excedente que corresponde a um índice igual a 2,84, que acabou resultando numa área de 14.974,26 m2 (somando-se os patamares 1, 2 e 3), a título de “solo criado”. Em sentido oposto a esse cálculo, a base da remuneração admite considerar-se como “solo criado”, sujeito à remuneração extra, não mais do que a diferença entre a área da construção e a área do terreno igual a 7.704,97 m2 (10.418,52 - 2.713,55). Desta forma, o valor devido não pode ser superior a R\$ 42.112,61, com base no cálculo apresentado na tabela 3.7.

TABELA 3.7 - VALOR CORRETO DO IMPOSTO DO SOLO CRIADO DEVIDO PELA EMPRESA B

PATAMARES	ÁREA (m2)	CUB (R\$)	ALÍQUOTA (%)	VALOR (R\$)
1	5.427,10	421,85	1	22.894,22
2	2.277,87	421,85	2	19.218,39
TOTAL	7.704,97			42.112,61

Fonte : Pesquisa de Campo

Portanto com patamar entre 1 e 2 encontra-se a área do terreno ($2.713,55 \times 2 = 5.427,10$), o restante diminuindo-se a área excedente 7.704,97 de 5.427,10 tem-se como resultado 2.277,87 equivalente a alíquota de 2%. Tendo em vista a existência de tabela com alíquota progressivas, o cálculo é aquele que leve em consideração os patamares crescentes de incidência da remuneração, em virtude do maior aproveitamento do terreno, medido entre os índices de 1,0 e 2,0, entre 2,0 e 3,0, entre 3,0 e 4,0, e pelo índice superior a 4,0. A lógica do critério repousa no fato de que não se pode admitir um aumento de 100%, 50% e 25% na alíquota, como resultado de alguns centímetros a mais na área construída, fato que ocorreria, respectivamente, nos limites dos índices de aproveitamento (entre 1,99 e 2,0; 2,99 e 3,0 e 3,99 e 4,0)¹². Em resumo a diferença entre o valor devido e o valor pago pelo solo criado por parte da empresa B representa quase 1% do seu faturamento médio mensal.

A empresa B adiciona, ainda, que nunca pagou ISS. De acordo com o Supremo Tribunal Federal, o item 1 da lista de serviços tributáveis pelo Município de DL 834/69 só abrange as construções por empreitada, sub-empreitada ou administração. Mas com certeza existem muitas construtoras que não têm o fato gerador do ISS que é a prestação de serviços, e apesar disto, recolhem esse imposto incorretamente, ocasionando um custo desnecessário para a sua empresa.

O segundo exemplo foi a recuperação por parte da empresa a quantia de R\$ 10 mil devido ao FINSOCIAL, que foi declarado inconstitucional. Através da ação judicial ensejada pela lei nº 8.383/91, em seu art 66, foi possível repassar os valores, compensando outros tributos da mesma espécie.

¹² A constitucionalidade da taxa de solo criado será discutida no dia 14/08/97 pelo STF

Para fins de análise, todos concordam que a instabilidade legislativa, gerada pelo excesso de atos normativos, compromete a racionalidade do sistema tributário, afetando diretamente qualquer tipo de contribuinte. O campo de incidência dos tributos é muito reduzido, o que faz com que poucos paguem muito, e os contribuintes que pagam regularmente sofrem maior exação, exatamente porque pagam: são injustiçados porque cumprem a lei. A proteção jurídica tem que se embasar não só na utilização correta das áreas criadas pelas das empresas, mas também pela simplificação burocrática do sistema.

As empresas entrevistadas justificam em grande parte que as regulações interferem no seu comportamento. Por essa razão deve-se buscar propostas na elaboração de um sistema que seja útil à sociedade brasileira e se revista dos ideais de justiça, tenha legitimidade e se fundamente em princípios éticos. São estes princípios que passaremos a analisar a seguir.

3.3 Discussão do Melhor Uso da Lei - Uma Abordagem Tributária

Pelo que já foi visto até agora, parece que o sistema tributário é um emaranhado de leis da Emenda Constitucional nº 18/65. Existe um excesso de tributos no STN, que é utilizado pelo Estado como instrumento de uma política fiscal. Este não deixa de ser, também, um ato de sacrifício individual, pois retira de cada indivíduo uma parcela de seu patrimônio. Em face da abundante legislação impositiva e suas questões puramente político-financeiras, com o decorrer do tempo se acumula todo um conjunto de problemas técnico-jurídicos, que apontam à direta relação sociológico-jurídica entre a norma e a conduta. (ZAVARIZI, 1995).

A multiplicidade de interpretação se deve, em grande parte, à legislação extensa que o Poder Público tem criado e modificado neste amplo campo. É cada vez maior o número de tributaristas que tem sido chamado a expender pareceres sobre diferentes aspectos do relacionamento entre empresas e órgãos governamentais.

Uma das soluções para o problema dessa legislação complexa, segundo o Sindicato dos Auditores Fiscais da Receita Federal, é uma ampla reforma tributária, que decorre da necessidade de eliminar as distorções criadas ao longo dos últimos anos. Segundo SILVA (1986), a teoria da tributação repousa em dois princípios fundamentais, e complementares, que são Neutralidade e Equidade. Assim, “a neutralidade do ponto de vista da alocação de recursos deveria ser complementada pela equidade na repartição da carga tributária. “Isto é além de neutro, o imposto ideal deveria ser justo, no sentido de garantir uma distribuição eqüitativa do ônus tributário pelos indivíduos” (SILVA, 1986, p. 164). De um modo geral, a proposta de reforma tributária vai além destes princípios citando outros de grande relevância como: abrangência, ou seja, a ampliação do universo de contribuintes eliminando a sobretaxação do setor produtivo, simplicidade legislativa e regulatória, reduzindo o custo de gestão e arrecadação tributária, progressividade, evitando-se a incidência cumulativa de vários tributos sobre uma mesma operação econômica, desoneração das exportações e investimentos, federalismo fiscal com estímulo à autonomia econômica - financeira e à responsabilidade fiscal dos Estados e Municípios, e por último uma legislação tributária estável.

Em respeito a estes princípios, deve-se eliminar uma série de tributos e reduzir as alíquotas nominais de outros. A curto-prazo pode-se esperar uma perda de arrecadação que será compensada a médio e longo prazo pela ampliação da base de arrecadação, incluindo a diminuição das margens de sonegação e evasão fiscal. Não obstante, o conceito moderno de Sistema Tributário inclui, necessariamente, a Administração Tributária (AT). Assim sendo, é inconcebível repensar o STN sem que sua dimensão administrativa esteja no eixo das discussões. A justificativa dessa assertiva é que não há sistema tributário que funcione, caso não exista uma AT eficiente e eficaz capaz de viabilizá-la. Ilustra a iniquidade existente no atual sistema tributário um trabalho realizado pela jornalista Daniela Mendes. Esta revela que a Receita Federal relacionou todos os contribuintes que, no decorrer do ano de 1992, movimentaram pelo menos 1 milhão de dólares. Na listagem figuram 36 mil contribuintes que movimentaram tal quantia. Destes a Receita Federal conseguiu identificar 460 que detêm juntos um patrimônio avaliado em 26,7 bilhões de dólares, maior do que a soma dos PIBs do Uruguai, Paraguai e Bolívia. Ou 6% do PIB brasileiro. (ZAVARIZI, 1995)

Constatou-se que a fortuna dos 460 contribuintes mais ricos somada orça em torno de 12 bilhões de dólares. Porém, examinando suas declarações de rendimentos, descobriu-se que recolheram apenas 32,5 milhões de dólares de IR. Enquanto a classe média recolhe 1 Real de imposto para cada 10 reais de patrimônio, os 460 mais ricos recolhem apenas 1 Real para cada 321 de patrimônio (ZAVARIZI, 1995).

A Receita Federal relacionou dentre os 460 contribuintes aqueles cujo patrimônio era significativo e merecia uma atenção especial, conforme segue-se abaixo:

TABELA 3.8 PATRIMÔNIO, RENDA E IMPOSTO RECOLHIDO PELOS INDIVÍDUOS MAIS RICOS DO BRASIL EM 1992

	Patrimônio em Dólares (milhões)	Renda Anual Estimada em 1000 Dólares	Imposto Recolhido em 1000 Dólares
1	520	660	45
2	515	96	15
3	316	720.000	3.1
4	230	1.440	520
5	215	120	14
6	154	84	26
7	117	2.400	840
8	94	1.800	420
9	52	1.440	120
10	36	420	72.5
11	36	1.800	17
12	33	24.000	6.000
13	23	660	126
14	20	5.400	1.800
15	19	30	2.1

Fonte : MENDES, Daniela, apud, ZAVARIZI (1995)

Analizando a declaração de rendimentos do décimo quinto contribuinte da relação acima, constatou a Receita que, como empresário, ele ganhou apenas 1.500 dólares mensais. Com uma renda desse porte ele mantém uma casa de 3.000 metros quadrados de área construída, no valor de 60 milhões de dólares. Possui dez carros: uma Mercedez, duas Vans americanas, um Cadillac, um Camaro, uma Lumina, dois Escort, uma Picape F-100 cabine dupla e um Buggy. Viajou quatro vezes com a família para o exterior (ZAVARIZI, 1995). O contribuinte relacionado em sexto lugar da lista, com patrimônio em torno de 154 milhões, é dono de 28 empresas e pagou imposto que corresponde a uma renda mensal de 7.000 dólares. Como o seu patrimônio aumentou em 54.000 dólares de 1991 para 1992, sobraram somente 2.500 dólares por mês para sua sobrevivência. Estes são dois exemplos marcantes de que contribuintes possuidores de grandes fortunas pagam muito pouco imposto se compararmos aos assalariados, que, nos seus contra-cheques têm o desconto do imposto de renda na fonte. (ZAVARIZI, 1995).

Lembrando que todos os direitos e deveres sociais devem se distribuídos igualmente, e pelo exposto anteriormente, afirma-se que uma distribuição desigual de qualquer valor, trazendo vantagens para alguns , revela um tratamento injusto, eis que não traz benefícios para todos. Da mesma forma, as autoridades fazendárias e o próprio poder judiciário quando do exame de questões oriundas da legislação tributaria não tem levado em consideração os princípios basilares da tributação.

Não obstante , pode-se exemplificar com o uso da construção civil. Nesta surgem inúmeras irregularidades que convém salientar como é o caso da Certidão Negativa de Débito (CND). Pretende-se eliminar o óbice visando agilizar o fornecimento da CND quando requerida nos casos de inadimplência do IPTU . Esta caracteriza-se quando os imóveis vendidos pelas empresas construtoras, com contratos firmados de promessa de compra e venda; tem transmissão do domínio só após a quitação integral do valor do bem, por determinação legal e precauções óbvias, ficando assim o promitente comprador com o dever de quitação das parcelas do imposto.

Desta forma quando ocorrem débitos indevidos do imposto, eis que o construtor contratualmente deixou de ser obrigado ao seu recolhimento, Secretaria de Finanças ao invés de acionar os mecanismos legais para a cobrança do mesmo, deixa de fornecer a CND fiscal a quem dela necessita. Claramente, isto pune a empresa construtora - promitente vendedora, a qual de forma alguma deu ensejo à inadimplência e está arcando com o ônus. Tal entendimento é derivado do Código Tributário Nacional, eis que o mesmo não elenca, nas hipóteses previstas de responsabilidade tributária., a exigência efetuada pelo Fisco.

Outra sugestão, diz respeito ao tratamento diferenciado discriminatório para os construtores. Tendo em vista a frequência do uso dos serviços tributários do município, a quem compete o recolhimento de expressiva parcela dos impostos recolhidos pelas empresas construtoras; tal atendimento poderia ser racionalizado, assumindo os mesmos procedimentos previstos para os escritórios de contabilidade.

Não obstante, outro tipo de política econômica frequentemente discutido é o da isenção dos tributos (SANSON, 1991). Uma das formas de discutir tal proposição é que a eliminação de um imposto tem como resultado a imediata redução do preço de venda do bem em consideração, pois o próprio imposto está embutido no preço.

Deste modo, pode-se facilmente afirmar que o imposto ou incide sobre o consumidor, ou seguindo outra suposição, sobre o produto, mas de qualquer forma traz consequências distintas para cada caso, que nem sempre significa benefícios para os dois lados.

Tendo em vista a grande competitividade existente nas atividades organizacionais, é de suma importância um desenvolvimento empresarial, buscando meios de permanência no mercado de atuação. Neste ponto, a legislação, aparece como um instrumento básico para um desempenho satisfatório nesta situação de conflito. No que concerne à construção civil, constatou-se que se faz necessária uma nova forma de encarar a dinâmica jurídica e econômica. A falta de informação e a complexidade do sistema acaba por influenciar a competitividade dos pequenos e médios empresários, colocando-os em uma posição delicada frente aos concorrentes.

Neste sentido e sensível ao quadro acima apresentado, pode-se concluir que as desarticulações das bases de dados dos diversos órgãos arrecadores têm uma falta de harmonização e uma baixa complementaridade entre as estruturas administrativas da União, Estados e Municípios. Confirma-se mais uma vez que as reformas tributárias desejadas pelo poder público têm como principal objetivo o equilíbrio das contas governamentais, sem qualquer preocupação de ordem econômica e social.

Procurou-se nesta seção, abordar a discussão da legislação tributária, dado que esta é a causadora de uma sociedade insegura e com inúmeras distorções. Como resultado, justifica-se assim que a correta aplicação da legislação deve ser precedida de uma ampla campanha de esclarecimento e orientação aos seus destinatários. “Antes de punir, deve-se educar...” (ZAVARIZI, 1995).

CAPÍTULO 4. CONCLUSÃO

A política tributária adotada no País nos últimos tempos causou profundos prejuízos à competitividade das empresas e à sociedade em geral. Diante das profundas transformações existentes e de conflitos de interesses sociais, surgem no mercado a deficiência de uma proteção jurídica adequada e justa para as diferentes classes envolvidas. De modo, é necessária a presença de uma assessoria especializada a fim de auxiliar nas decisões que envolvem a área jurídica, mais precisamente a área jurídica tributária. Esta ocasiona inúmeros problemas no que concerne ao recolhimento de valores indevidos ou incorretos, tornando-se um verdadeiro dispêndio de tributos para a empresa. Neste sentido, a maneira como a tributação em geral é tratada, pode ser vista como estratégia competitiva devido à eliminação direta de custos que esta pode oferecer, com menor risco e maior rentabilidade.

Dentro da atividade econômica, a construção civil é um dos setores que mais claramente se vê a falta de uma proteção jurídica adequada, assim como uma legislação complexa e extremamente dispersa. Entre os diferentes problemas existentes, a relação do trabalho, financiamento, licitações e a tributação são os que exigem o maior controle do cumprimento da lei, e ao mesmo tempo são os que mais sofrem consequências da mesma. Tendo em vista que este trabalho refere-se ao tema tributário, afirma-se que as empresas em geral, enfrentam o mercado com uma falta de informações, impossibilitando muitos disputarem parcelas iguais de consumidores. Em termos práticos, observou-se que as empresas de construção civil que possuem informações sobre atitudes relacionadas à área legal têm um potencial de eficiência e suposta margens de lucro superiores às demais.

Com isso, o presente trabalho procurou mostrar, que através de uma proteção jurídica adequada, ou seja, através de ações e informações eficazes, o empresário, o contribuinte pode enfrentar igualmente as rápidas mudanças que ocorrem nos fatores ambientais. Desse modo se revelará a existência de um Direito autêntico que, na lição de Miguel Reale (1973 p133) “não é apenas declarado mas reconhecido, é vivido pela sociedade, como algo que se incorpora e se integra na sua maneira de conduzir-se”.

ANEXO 1**QUESTIONÁRIO APLICADO NAS EMPRESAS ESTUDADAS**

I - A EMPRESA

1.1 Nome

1.2 Área de Atuação

1.3 Setores existentes dentro da Empresa

a

b

c

d

e

1.4 Número de Sócios ()

Número de Gerentes ()

1.5 Número de Empregados ()

1.6 Indique a Faixa em que se situa o Montante do seu Faturamento Anual (1996) em R\$ mil

menos de 250 ()	de 3500 a 5000 ()
de 250 a 500 ()	de 5000 a 7000 ()
de 500 a 1000 ()	de 7000 a 10000 ()
de 1000 a 1500()	de 10000 a 15000()
de 1500 a 2500()	mais de 15000 ()
de 2500 a 3500()	

II - ESTRATÉGIAS COMPETITIVAS

2.1 Você conhece a palavra Estratégia Competitiva? SIM() / NÃO ()

2.2 Quais das estratégias abaixo sua Empresa mais utiliza

Marketing ()

Preço ()

Cus ()

Tecnologia()

Qualidade ()

Mão de Obra Especializada()

Outros()

2.3 Você de alguma forma já utilizou serviços jurídicos visando planejamento?

SIM() / NÃO (). Em que áreas?

2.4 O Senhor já teve problemas com empregados? SIM() / NÃO ()

A que o Senhor atribui os problemas:

.....
.....
.....

2.5 O Senhor já teve problemas com tributos? SIM() / NÃO ()

Que tipo de problema e quais tributos ?

.....
.....
.....

2.6 De alguma forma os serviços jurídicos ajudaram a resolver esses problemas?

SIM() / NÃO ()

2.7 O Custo por esses serviços foi em torno de R\$

2.8 Na sua opinião o retorno compensa o dispêndio na contratação desses serviços?

SIM() / NÃO ()

2.9 O que os serviços jurídicos de planejamento já contribuíram para a sua Empresa:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

2.10 Na sua opinião a falta de proteção jurídica atrapalha a competitividade e o desenvolvimento das empresas?

SIM() / NÃO ()

2.11 Na sua opinião a assessoria jurídica poderia ser vista como forma de estratégia competitiva?

SIM() / NÃO ()

ANEXO 2

CONSTITUIÇÃO - DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

DA TRIBUTAÇÃO E DO ORÇAMENTO

Capítulo I

DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Seção I

Dos Princípios Gerais

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I — impostos;

II — ~~taxas~~, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III — contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

§ 2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I — dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II — regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III — estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

- a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;
- b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;
- c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

Art. 147. Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais.

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

- I — para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;
- II — no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, b.

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamenteou sua instituição.

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Parágrafo único. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, de sistemas de previdência e assistência social.

Das Limitações do Poder de Tributar

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

- I — exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;
- II — instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;
- III — cobrar tributos:
 - a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;
 - b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;
- IV — utilizar tributo com efeito de confisco;
- V — estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;

VI — instituir impostos sobre:

- a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;
- b) templos de qualquer culto;
- c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;
- d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos impostos previstos nos arts. 153, I, II, IV e V, e 154, II.

§ 2º A vedação do inciso VI, a, é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no

Dos Impostos da União

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

- I — importação de produtos estrangeiros;
- II — exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III — renda e proventos de qualquer natureza;
- IV — produtos industrializados;
- V — operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VI — propriedade territorial rural;
- VII — grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

§ 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.

§ 2º O imposto previsto no inciso III:

I — será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;

II — não incidirá, nos termos e limites fixados em lei, sobre rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, pagos pela previdência social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, a pessoa com idade superior a sessenta e cinco anos, cuja renda total seja constituída, exclusivamente, de rendimentos do trabalho.

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

I — será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II — será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

III — não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.

§ 4º O imposto previsto no inciso VI terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas e não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore, só ou com sua família, o proprietário que não possua outro imóvel.

Arts. 153 a 155

• 105

que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3º As vedações do inciso VI, *a*, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

§ 4º As vedações expressas no inciso VI, alíneas *b* e *c*, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

§ 5º A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.

§ 6º Qualquer anistia ou remissão que envolva matéria tributária ou previdenciária só poderá ser concedida através de lei específica, federal, estadual ou municipal.

Art. 151. É vedado à União:

I — instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País;

II — tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes;

III — instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

§ 5º O ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se exclusivamente à incidência do imposto de que trata o inciso V do *caput* deste artigo, devido na operação de origem; a alíquota mínima será de um por cento, assegurada a transferência do montante da arrecadação nos seguintes termos:

I — trinta por cento para o Estado, o Distrito Federal ou o Território, conforme a origem;

II — setenta por cento para o Município de origem.

Art. 154. A União poderá instituir:

I — mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;

II — na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

Seção IV

Dos Impostos dos Estados e do Distrito Federal

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir:

I — impostos sobre:

a) transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos;

b) operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

c) propriedade de veículos automotores;

II — adicional de até cinco por cento do que for pago à União por pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas nos respectivos territórios, a título do imposto previsto no art. 153, III, incidente sobre lucros, ganhos e rendimentos de capital.

§ 1º O imposto previsto no inciso I, a:

I — relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal;

II — relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;

III — terá a competência para sua instituição regulada por lei complementar:

a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior;

b) se o *de cujus* possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;

IV — terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal.

§ 2º O imposto previsto no inciso I, b, atenderá ao seguinte:

I — será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II — a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

III — poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

IV — resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;

V — é facultado ao Senado Federal:

a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;

b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados,

mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros;

VI — salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, *g*, as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais;

VII — em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

- a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;
- b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

VIII — na hipótese da alínea *a* do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

IX — incidirá também:

- a) sobre a entrada de mercadoria importada do exterior, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo fixo do estabelecimento, assim como sobre serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria ou do serviço;
- b) sobre o valor total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

X — não incidirá:

- a) sobre operações que destinem ao exterior produtos industrializados, excluídos os semi-elaborados definidos em lei complementar;
- b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;
- c) sobre o ouro, nas hipóteses definidas no art. 153, § 5º;

XI — não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a ope-

à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos;

XII — cabe à lei complementar:

- a) definir seus contribuintes;
- b) dispor sobre substituição tributária;
- c) disciplinar o regime de compensação do imposto;
- d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;
- e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, *a*;
- f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;
- g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso I, *b*, do caput deste artigo e os arts. 153, I e II, e 156, III, nenhum outro tributo incidirá sobre operações relativas a energia elétrica, combustíveis líquidos e gasosos, lubrificantes e minerais do País.

Seção V

Dos Impostos dos Municípios

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

- I — propriedade predial e territorial urbana;
- II — transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;
- III — vendas a varejo de combustíveis líquidos e gasosos, exceto óleo diesel;
- IV — serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, I, *b*, definidos em lei complementar.

Arts. 156 a 158

§ 1º O imposto previsto no inciso I poderá ser progressivo, nos termos de lei municipal, de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade.

§ 2º O imposto previsto no inciso II:

I — não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil;

II — compete ao Município da situação do bem.

§ 3º O imposto previsto no inciso III não exclui a incidência do imposto estadual previsto no art. 155, I, b, sobre a mesma operação.

§ 4º Cabe à lei complementar:

I — fixar as alíquotas máximas dos impostos previstos nos incisos III e IV;

II — excluir da incidência do imposto previsto no inciso IV exportações de serviços para o exterior.

Seção VI

Da Repartição das Receitas Tributárias

Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I — o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II — vinte por cento do produto da arrecadação do imposto que a União instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelo art. 154, I.

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

I — o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II — cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados;

III — cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;

IV — vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I — três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios;

II — até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal.

Art. 159. A União entregará:

I — do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados, quarenta e sete por cento na seguinte forma:

a) vinte e um inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;

b) vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Municípios;

c) três por cento, para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurada ao semi-árido do Nordeste a metade dos recursos destinados à Região, na forma que a lei estabelecer;

II — do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados, dez por cento aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados.

§ 1º Para efeito de cálculo da entrega a ser efetuada de acordo com o previsto no inciso I, exclui-se à parcela da arrecadação do imposto de renda e proventos de qualquer natureza pertencente aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, nos termos do disposto nos arts. 157, I, e 158, I.

§ 2º A nenhuma unidade federada poderá ser destinada parcela superior a vinte por cento do montante a que se refere o inciso II, devendo o eventual excedente ser distribuído entre os demais participantes, mantido, em relação a esses, o critério de partilha nele estabelecido.

§ 3º Os Estados entregarão aos respectivos Municípios vinte e cinco por cento dos recursos que receberem nos termos do inciso II, observados os critérios estabelecidos no art. 158, parágrafo único, I e II.

Art. 160. É vedada a retenção ou qualquer restrição à entrega e ao emprego dos recursos atribuídos, nesta seção, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios; neles compreendidos adicionais e acréscimos relativos a impostos.

Parágrafo único. Essa vedação não impede a União de condicionar a entrega de recursos ao pagamento de seus créditos.

Art. 161. Cabe à lei complementar:

I — definir valor adicionado para fins do disposto no art. 158, parágrafo único, I;

II — estabelecer normas sobre a entrega dos recursos de que trata o art. 159, especialmente sobre os critérios de rateio dos fundos previstos em seu inciso I, objetivando promover o equilíbrio sócio-econômico entre Estados e entre Municípios;

III — dispor sobre o acompanhamento, pelos beneficiários, do cálculo das quotas e da liberação das participações previstas nos arts. 157, 158 e 159.

Parágrafo único. O Tribunal de Contas da União efetuará o cálculo das quotas referentes aos fundos de participação a que alude o inciso II.

Art. 162. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios divulgarão, até o último dia do mês subsequente ao da

arrecadação, os montantes de cada um dos tributos arrecadados, os recursos recebidos, os valores de origem tributária entregues e a entregar e a expressão numérica dos critérios de rateio.

Parágrafo único. Os dados divulgados pela União serão discriminados por Estado e por Município; os dos Estados, por Município.

Capítulo II DAS FINANÇAS PÚBLICAS

Seção I Normas Gerais

Art. 163. Lei complementar disporá sobre:

- I — finanças públicas;
- II — dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo Poder Público;
- III — concessão de garantias pelas entidades públicas;
- IV — emissão e resgate de títulos da dívida pública;
- V — fiscalização das instituições financeiras;
- VI — operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- VII — compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional.

Art. 164. A competência da União para emitir moeda será exercida exclusivamente pelo banco central.

§ 1º É vedado ao banco central conceder, direta ou indiretamente, empréstimos ao Tesouro Nacional e a qualquer órgão ou entidade que não seja instituição financeira.

§ 2º O banco central poderá comprar e vender títulos de emissão do Tesouro Nacional, com o objetivo de regular a oferta de moeda ou a taxa de juros.

§ 5º — as disponibilidades de caixa da União serão depositadas no banco central; as dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e dos órgãos ou entidades do Poder Público e das empresas por ele controladas, em instituições financeiras oficiais, ressalvados os casos previstos em lei.

Seção II

Dos Orçamentos

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

- I — o plano plurianual;
- II — as diretrizes orçamentárias;
- III — os orçamentos anuais.

§ 1º A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subseqüente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

§ 3º O Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária.

§ 4º Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional.

§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:

I — o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II — o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III — o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

§ 6º O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

§ 7º Os orçamentos previstos no § 5º, I e II, deste artigo, compatibilizados com o plano plurianual, terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional.

§ 8º A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

§ 9º Cabe à lei complementar:

I — dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual;

II — estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta, bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos.

Art. 166. Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum.

§ 1º Caberá a uma Comissão mista permanente de Senadores e Deputados:

I — examinar e emitir parecer sobre os projetos referidos neste artigo e sobre as contas apresentadas anualmente pelo Presidente da República;

II — examinar e emitir parecer sobre os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição, e exercer o acompanhamento e a fiscalização orçamentária, sem prejuízo da atuação das demais comissões do Congresso Nacional e de suas Casas, criadas de acordo com o art. 58.

§ 2º As emendas serão apresentadas na Comissão mista, que sobre elas emitirá parecer, e apreciadas, na forma regimental, pelo Plenário das duas Casas do Congresso Nacional.

§ 3º As emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso:

I — sejam compatíveis com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias;

II — indiquem os recursos necessários, admitidos apenas os provenientes de anulação de despesa, excluídas as que incidam sobre:

- a) dotações para pessoal e seus encargos;
- b) serviço da dívida;
- c) transferências tributárias constitucionais para Estados, Municípios e Distrito Federal; ou

III — sejam relacionadas:

- a) com a correção de erros ou omissões; ou
- b) com os dispositivos do texto do projeto de lei.

§ 4º As emendas ao projeto de lei de diretrizes orçamentárias não poderão ser aprovadas quando incompatíveis com o plano plurianual.

§ 5º O Presidente da República poderá enviar mensagem ao Congresso Nacional para propor modificação nos projetos a que se refere este artigo enquanto não iniciada a votação, na Comissão mista, da parte cuja alteração é proposta.

§ 6º Os projetos de lei do plano plurianual, das diretrizes orçamentárias e do orçamento anual serão enviados pelo Presidente da República ao Congresso Nacional, nos termos da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º.

§ 7º Aplicam-se aos projetos mencionados neste artigo, no que não contrariar o disposto nesta seção, as demais normas relativas ao processo legislativo.

§ 8º Os recursos que, em decorrência de veto, emenda ou rejeição do projeto de lei orçamentária anual, ficarem sem despesas correspondentes poderão ser utilizados, conforme o caso, mediante créditos especiais ou suplementares, com prévia e específica autorização legislativa.

Art. 167. São vedados:

I — o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual;

II — a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

III — a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta;

IV — a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino, como determinado pelo art. 212, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º;

V — a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;

VI — a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa;

VII — a concessão ou utilização de créditos ilimitados;

VIII — a utilização, sem autorização legislativa específica, de recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos, inclusive dos mencionados no art. 165, § 5º;

IX — a instituição de fundos de qualquer natureza, sem prévia autorização legislativa.

§ 1º Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.

§ 2º Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus

saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.

§ 3º A abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, observado o disposto no art. 62.

Art. 168. Os recursos correspondentes às dotações orçamentárias, compreendidos os créditos suplementares e especiais, destinados aos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público, ser-lhes-ão entregues até o dia 20 de cada mês, na forma da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º.

Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

Parágrafo único. A concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, só poderão ser feitas:

I — se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes;

II — se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista.

ANEXO 3

DECRETO LEI Nº 406 - LISTA DE SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS PELO ISS

DECRETO-LEI N.º 406, DE 31 DE DEZEMBRO DE 1968 (*)

Estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências.

O Presidente da República, usando das atribuições que lhe confere o § 1.º do art. 2.º do Ato Institucional n.º 5, de 13 de dezembro de 1968, resolve baixar o seguinte Decreto-lei:

Art. 1.º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias tem como fato gerador:

I — a saída de mercadorias de estabelecimento comercial, industrial ou produtor;

• *Vide Súmulas 129 e 166 do STJ.*

II — a entrada em estabelecimento comercial, industrial ou produtor, de mercadoria importada do Exterior pelo titular do estabelecimento;

III — o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias em restaurantes, bares, cafés e estabelecimentos similares.

• *Vide Súmula 163 do STJ.*

§ 1.º Equipara-se à saída a transmissão da propriedade de mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do transmitente.

(*) Publicado no *Diário Oficial da União*, de 31 de dezembro de 1968, retificado em 9 de janeiro de 1969 e 4 de fevereiro de 1969. Sobre ICM, *vide* Súmulas 536, 569, 571, 572, 573, 574, 576, 577, 578, 579 e 615 do STJ; Ato Complementar n.º 34, de 30 de janeiro de 1967; Ato Complementar n.º 36, de 13 de março de 1967; Lei Complementar n.º 4, de 2 de dezembro de 1969; Lei Complementar n.º 24, de 7 de janeiro de 1975; Resoluções do Senado Federal ns. 129, de 28 de novembro de 1979, 7, de 22 de abril de 1980, e 364, de 1.º de dezembro de 1983; Decretos-leis ns. 1.080, de 30 de janeiro de 1970, e 2.077, de 20 de dezembro de 1983; e Lei Complementar n.º 48, de 10 de dezembro de 1984. Sobre ISS, *vide* Súmulas 143 do TFR e 588 do STJ; Ato Complementar n.º 36, de 13 de março de 1967; e Lei Complementar n.º 48, de 10 de dezembro de 1984. *Vide*, sobre ICM, na Constituição Federal de 1988, os arts. 155, II, § 2.º, 156, § 3.º, e 161, I, e ainda o art. 34, §§ 6.º, 8.º e 9.º das Disposições Transitórias da mesma Constituição. Sobre serviços de qualquer natureza, *vide* o art. 156, III e § 3.º, da Constituição Federal de 1988. *Vide* Súmulas 94 e 167 do STJ.

§ 2.º Quando a mercadoria for remetida para armazém geral ou para depósito fechado do próprio contribuinte, no mesmo Estado, a saída considera-se ocorrida no lugar do estabelecimento remetente;

I — no momento da saída da mercadoria do armazém geral ou do depósito fechado, salvo se para retornar ao estabelecimento de origem;

II — no momento da transmissão de propriedade da mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado.

• Vide *Stimula 166 do STJ*.

§ 3.º O imposto não incide:

I — sobre a saída de produtos industrializados destinados ao Exterior;

II — sobre a alienação fiduciária em garantia;

•• *A Lei n.º 5.589, de 3 de julho de 1970, deu a seguinte nova redação ao item II do § 3.º do art. 52 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966: "II — sobre a alienação fiduciária em garantia, bem como na operação posterior ao vencimento do contrato de financiamento respectivo, efetuado pelo credor, em razão do inadimplemento do devedor", quando deveria ter alterado o item II do § 3.º do art. 1.º do Decreto-lei n.º 406, de 31 de dezembro de 1968, que revogou o citado art. 52 da Lei n.º 5.172/66.*

III — sobre a saída de estabelecimento prestador dos serviços a que se refere o art. 8.º, de mercadorias a serem ou que tenham sido utilizadas na prestação de tais serviços, ressalvados os casos de incidência previstos na lista de serviços tributados;

•• *Item III com redação determinada pelo Decreto-lei n.º 834, de 8 de setembro de 1969.*

• Vide *art. 8.º, § 1.º*.

IV — sobre a saída de estabelecimento de empresa de transporte ou de depósito por conta e ordem desta, de mercadorias de terceiros.

§ 4.º São isentas do imposto:

I — as saídas de vasilhame, recipientes e embalagens, inclusive sacaria, quando não cobrados do destinatário ou não computados no valor das mercadorias que acondicionam e desde que devam retornar ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular;

II — as saídas de vasilhame, recipiente e embalagens, inclusive sacaria, em retorno ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular ou a depósito em seu nome;

III — a saída de mercadorias destinadas ao mercado interno e produzidas em estabelecimentos industriais como resultado de concorrência internacional, com participação de indústrias do País, contra pagamento com recursos oriundos de divisas conversíveis provenientes de financiamento a longo prazo de instituições financeiras internacionais ou entidades governamentais estrangeiras;

IV — as entradas de mercadorias em estabelecimento do importador, quando importadas do Exterior e destinadas a fabricação de peças, máquinas e equipamentos para o mercado interno como resultado de concorrência internacional com participação da indústria do País, contra pagamento com recursos provenientes de divisas conversíveis provenientes de financiamento a longo prazo de instituições financeiras internacionais ou entidades governamentais estrangeiras;

V — a entrada de mercadorias importadas do Exterior quando destinadas à utilização como matéria-prima em processos de industrialização, em estabelecimento do importador, desde que a saída dos produtos industrializados resultantes fique efetivamente sujeita ao pagamento do imposto;

VI — a entrada de mercadorias cuja importação estiver isenta do imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros;

VII — a entrada, em estabelecimento do importador, de mercadorias importadas do Exterior sob o regime de *drawback*;

VIII — a saída, de estabelecimento de empreiteiro de construção civil, obras hidráulicas e outras obras semelhantes, inclusive serviços auxiliares ou complementares, de mercadorias adquiridas de terceiros e destinadas às construções, obras ou serviços referidos a cargo do remetente;

•• *Item VIII com redação determinada pelo Decreto-lei n.º 834, de 8 de setembro de 1969.*

IX — as saídas de mercadorias de estabelecimento de produtor para estabelecimento de cooperativa de que faça parte, situado no mesmo Estado;

X — as saídas de mercadorias de estabelecimento de cooperativa de produtores para estabelecimentos, no mesmo Estado, da própria cooperativa, de cooperativa central ou de federação de cooperativas de que a cooperativa remetente faça parte.

• Vide *Stimula 615 do STF*.

§ 5.º O disposto no § 3.º, I, aplica-se também à saída de mercadorias de estabelecimentos, indústrias ou de seus depósitos com destino:

I — a empresas comerciais que operem exclusivamente no comércio de exportação;

II — a armazéns alfandegados e entrepostos aduaneiros.

§ 6.º No caso do § 5.º, a reintrodução da mercadoria no mercado interno tornará exigível o imposto devido pela saída com destino aos estabelecimentos ali referidos.

• Vide *Stimula 166 do STJ*.

§ 7.º Os Estados isentarão do Imposto de Circulação de Mercadorias a venda a varejo, diretamente ao consumidor, dos gêneros de primeira necessidade que especificarem, não podendo estabelecer diferença em função dos que participam da operação tributada.

Art. 2.º A base de cálculo do imposto é:

I — o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria;

II — na falta do valor a que se refere o inciso anterior, o preço corrente da mercadoria, ou sua similar, no mercado atacadista da praça remetente;

III — na falta do valor e na impossibilidade de determinar o preço aludido no inciso anterior:

a) se o remetente for industrial, o preço FOB estabelecimento industrial, à vista;

b) se o remetente for comerciante, o preço FOB estabelecimento comercial, à vista, em vendas a outros comerciantes ou industriais;

IV — no caso do inciso II do art. 1.º, a base de cálculo é o valor constante dos documentos de importação, convertido em cruzeiros à taxa cambial efetivamente aplicada em cada caso e acrescido do valor dos impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados e demais despesas aduaneiras efetivamente pagas.

§ 1.º Nas saídas de mercadorias para estabelecimento em outro Estado, pertencente ao mesmo titular ou seu representante, quando as mercadorias não devam sofrer, no estabelecimento de destino, alteração de qualquer espécie, salvo recondicionamento e quando a remessa for feita por preço de venda a não-contribuinte, uniforme em todo o País, a base de cálculo será equivalente a 75% (setenta e cinco por cento) deste preço.

§ 2.º Na hipótese do inciso III, *b*, deste artigo, se o estabelecimento comercial remetente não efetuar vendas a outros comerciantes ou a industriais, a base de cálculo será equivalente a 75% (setenta e cinco por cento) do preço de venda no estabelecimento remetente, observado o disposto no § 3.º.

§ 3.º Para aplicação do inciso III do *caput* deste artigo, adotar-se-á a média ponderada dos preços efetivamente cobrados pelo estabelecimento remetente, no segundo mês anterior ao da remessa.

§ 4.º Nas operações interestaduais entre estabelecimentos de contribuintes diferentes, quando houver reajuste do valor da operação depois da remessa, a diferença ficará sujeita ao imposto no estabelecimento de origem.

§ 5.º O montante do Imposto sobre Produtos Industrializados não integra a base de cálculo definida neste artigo:

I — quando a operação constitua fato gerador de ambos os tributos;

II — em relação a mercadorias sujeitas ao Imposto sobre Produtos Industrializados com base de cálculo relacionada com o preço máximo de vendas no varejo marcado pelo fabricante.

§ 6.º Nas saídas de mercadorias decorrentes de operações de vendas aos encarregados da execução da política de preços mínimos, a base de cálculo é o preço mínimo fixado pela autoridade federal competente.

§ 7.º O montante do Imposto de Circulação de Mercadorias integra a base de cálculo a que se refere este artigo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

• Vide *Simula* 258 do TFR.

• Vide *Simula* 68 do STJ.

§ 8.º Na saída de mercadorias para o Exterior ou para os estabelecimentos a que se refere o § 5.º do art. 1.º, a base de cálculo será o valor líquido faturado, a ele não se adicionando frete auferido por terceiro, seguro, ou despesas decorrentes do serviço de embarque por via aérea ou marítima.

• Vide *Simula* 49 do STJ.

§ 9.º Quando for atribuída a condição de responsável, ao industrial, ao comerciante atacadista ou ao produtor, relativamente ao imposto devido pelo comerciante varejista, a base de cálculo do imposto será:

a) o valor da operação promovida pelo responsável acrescido da margem estimada de lucro do comerciante varejista obtida mediante aplicação de percentual fixado em lei sobre aquele valor;

b) o valor da operação promovida pelo responsável, acrescido da margem de lucro atribuída ao revendedor, no caso de mercadorias com preço de venda, máximo ou único, marcado pelo fabricante ou fixado pela autoridade competente.

•• § 9.º acrescentado pela *Lei Complementar* n.º 44, de 7 de dezembro de 1983.

§ 10. Caso a margem de lucro efetiva seja normalmente superior à estimada na forma da alínea *a* do parágrafo anterior, o percentual ali estabelecido será substituído pelo que for determinado em convênio celebrado na forma do disposto no § 6.º do art. 23 da Constituição Federal.

•• § 10 acrescentado pela *Lei Complementar* n.º 44, de 7 de dezembro de 1983.

Art. 3.º O Imposto sobre Circulação de Mercadorias é não-cumulativo, abatendo-se, em cada operação, o montante cobrado nas anteriores, pelo mesmo ou por outro Estado.

• Vide *Simula* 129 do STJ.

§ 1.º A lei estadual disporá de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente às mercadorias saídas do estabelecimento e o pago relativamente às mercadorias nele entradas. O saldo verificado em determinado período a favor do contribuinte transfere-se para o período ou períodos seguintes.

§ 2.º Os Estados poderão facultar aos produtores a opção pelo abatimento de uma percentagem fixa, a título do montante do imposto pago relativamente às mercadorias entradas no respectivo estabelecimento.

§ 3.º Não se exigirá o estorno do imposto relativo às mercadorias entradas para utilização, como matéria-prima ou material secundário, na fabricação e embalagem dos produtos de que tratam o § 3.º, I, e o § 4.º, III, do art. 1.º. O disposto neste parágrafo não se aplica, salvo disposição da legislação estadual em contrário, às matérias-primas de origem animal ou vegetal que representem, individualmente, mais de 50% (cinquenta por cento) do valor do produto resultante de sua industrialização.

§ 4.º As empresas produtoras de discos fonográficos e de outros materiais de gravação de som poderão abater, do montante do Imposto de Circulação de Mercadorias, o valor dos direitos autorais, artísticos e conexos, comprovadamente pagos pela empresa, no mesmo período, aos autores e artistas, nacionais ou domiciliados no País, assim como aos seus herdeiros e sucessores, mesmo através de entidades que os representem.

§ 5.º Para efeito do cálculo a que se refere o § 1.º deste artigo, os Estados podem determinar a exclusão de imposto referente a mercadorias entradas no estabelecimento quando este imposto tiver sido devolvido, no todo ou em parte, ao próprio ou a outros contribuintes, por qualquer entidade tributante, mesmo sob forma de prêmio ou estímulo.

§ 6.º O disposto no parágrafo anterior não se aplica a mercadorias cuja industrialização for objeto de incentivo fiscal, prêmio ou estímulo, resultante de reconhecimento ou concessão por ato administrativo anterior a 31 de dezembro de 1968 e baseada em lei estadual promulgada até a mesma data.

•• § 6.º acrescentado pela *Decreto-lei* n.º 834, de 8 de setembro de 1969.

§ 7.º A lei estadual poderá estabelecer que o montante devido pelo contribuinte, em determinado período, seja calculado com base em valor fixado por estimativa, garantida, ao final do período, a complementação ou a restituição em moeda ou sob a forma de utilização como crédito fiscal, em relação, respectivamente, às quantias pagas com insuficiência ou em excesso.

•• § 7.º acrescentado pela *Lei Complementar* n.º 44, de 7 de dezembro de 1983.

Art. 4.º Em substituição ao sistema de que trata o artigo anterior, os Estados poderão dispor que o imposto devido resulte da diferença a maior, entre o montante do imposto relativo à operação a tributar e o pago na incidência anterior sobre a mesma mercadoria, nas seguintes hipóteses:

I — saída, de estabelecimentos comerciais atacadistas ou de cooperativas de beneficiamento e venda em comum, de produtos agrícolas *in natura* ou simplesmente beneficiados;

II — operações de vendedores ambulantes e de estabelecimentos de existência transitória.

Art. 5.º A alíquota do Imposto de Circulação de Mercadorias será uniforme para todas as mercadorias; o Senado Federal, através de resolução adotada por iniciativa do Presidente da República, fixará as alíquotas máximas para as operações internas, para as operações interestaduais e para as operações de exportação para o estrangeiro.

Parágrafo único. O limite a que se refere este artigo substituirá a alíquota estadual, quando esta for superior.

Art. 6.º Contribuinte do imposto é o comerciante, industrial ou produtor que promove a saída da mercadoria, o que a importa do Exterior ou que arremata em leilão ou adquire, em concorrência promovida pelo poder público, mercadoria importada e apreendida.

• Vide *Simula 155 do STJ*

§ 1.º Consideram-se também contribuintes:

I — as sociedades civis de fins econômicos, inclusive cooperativas que pratiquem com habitualidade operações relativas à circulação de mercadorias;

• Vide *Simula 152 do STJ*

II — as sociedades civis de fins não-econômicos que explorem estabelecimentos industriais ou que pratiquem, com habitualidade, venda de mercadorias que para esse fim adquirem;

III — os órgãos da administração pública direta, as autarquias e empresas públicas, federais, estaduais ou municipais, que vendam, ainda que apenas a compradores de determinada categoria profissional ou funcional, mercadorias que, para esse fim, adquirirem ou produzirem.

§ 2.º Os Estados poderão considerar como contribuinte autônomo cada estabelecimento comercial, industrial ou produtor, permanente ou temporário, do contribuinte, inclusive veículos utilizados por este no comércio ambulante.

• Vide *Simula 166 do STJ*

§ 3.º A lei estadual poderá atribuir a condição de responsável:

- a) ao industrial, comerciante ou outra categoria de contribuinte, quanto ao imposto devido na operação ou operações anteriores promovidas com a mercadoria ou seus insumos;
- b) ao produtor industrial ou comerciante atacadista, quanto ao imposto devido pelo comerciante varejista;
- c) ao produtor ou industrial, quanto ao imposto devido pelo comerciante atacadista e pelo comerciante varejista;
- d) aos transportadores, depositários e demais encarregados da guarda ou comercialização de mercadorias.

•• § 3.º acrescentado pela *Lei Complementar n.º 44, de 7 de dezembro de 1983*.

§ 4.º Caso o responsável e o contribuinte substituído estejam estabelecidos em Estados diversos, a substituição dependerá de convênio entre os Estados interessados.

•• § 4.º acrescentado pela *Lei Complementar n.º 44, de 7 de dezembro de 1983*.

Art. 7.º Nas remessas de mercadorias para fora do Estado será obrigatória a emissão de documento fiscal, segundo modelo estabelecido em decreto do Poder Executivo federal.

Art. 8.º O imposto, de competência dos Municípios, sobre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa.

•• Os serviços previstos na lista que acompanha o art. 8.º do Decreto-lei n.º 406, de 31 de dezembro de 1968, com a redação original ou com a do Decreto-lei n.º 834, de 8 de setembro de 1969, não estão sujeitos ao pagamento do imposto de Circulação de Mercadorias (ICM) sobre a parcela de mercadorias neles utilizadas, desde que tais serviços hajam sido prestados por empresas devidamente homologadas pelo Centro Técnico de Aeronáutica, na forma da legislação vigente, e que se dediquem aos trabalhos de lubri-

ificação, concerto e recondicionamento de aeronaves, seus motores, peças e componentes (art. 2.º do Decreto-lei n.º 932, de 10-10-1969).

• Vide *Simulas 138 e 163 do STJ*

§ 1.º Os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao imposto previsto neste artigo, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

• Vide art. 1.º, § 3.º, III, e a *Simula 143 do TFR*.

• Vide *Simulas 135, 156 e 163 do STJ*.

§ 2.º O fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não especificados na lista fica sujeito ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias.

•• § 2.º com redação determinada pelo Decreto-lei n.º 834, de 8 de setembro de 1969.

• Vide *Simula 163 do STJ*

Art. 9.º A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

§ 1.º Quando se tratar de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o imposto será calculado, por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, nestes não compreendida a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho.

§ 2.º Na prestação dos serviços a que se referem os itens 19 e 20 da lista anexa o imposto será calculado sobre o preço deduzido das parcelas correspondentes:

- a) ao valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços;
- b) ao valor das subempreitadas já tributadas pelo imposto.

•• § 2.º com redação determinada pelo Decreto-lei n.º 834, de 8 de setembro de 1969.

§ 3.º Quando os serviços a que se referem os itens 1, 4, 8, 25, 52, 88, 89, 90, 91 e 92 da lista anexa forem prestados por sociedades, estas ficarão sujeitas ao imposto na forma do § 1.º, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável.

•• § 3.º com redação dada pela *Lei Complementar n.º 56, de 15 de dezembro de 1987*.

Art. 10. Contribuinte é o prestador do serviço.

Parágrafo único. Não são contribuintes os que prestem serviços em relação de emprego, os trabalhadores avulsos, os diretores e membros de conselhos consultivo ou fiscal de sociedades.

Art. 11. A execução, por administração, empreitada e subempreitada, de obras hidráulicas ou de construção civil, e os respectivos serviços de engenharia consultiva, quando contratados com a União, Estados, Distrito Federal, Municípios, autarquias e empresas concessionárias de serviços públicos, ficam isentos do imposto a que se refere o art. 8.º.

•• Artigo com redação determinada pela *Lei Complementar n.º 22, de 9 de dezembro de 1974*.

• Vide art. 151, III, da *Constituição Federal de 1988*.

Parágrafo único. Os serviços de engenharia consultiva a que se refere este artigo são os seguintes:

I — elaboração de planos diretores, estudos de viabilidade, estudos organizacionais e outros, relacionados com obra e serviços de engenharia;

- II — elaboração de anteprojetos, projetos básicos e projetos executivos para trabalhos de engenharia;
- III — fiscalização e supervisão de obras e serviços de engenharia.

•• *Parágrafo com redação determinada pela Lei Complementar n.º 22, de 9 de dezembro de 1974.*

Art. 12. Considera-se local da prestação do serviço:

- a) o do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador;
- b) no caso de construção civil, o local onde se efetuar a prestação.
- Art. 13. Revogam-se os arts. 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 71, 72 e 73 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, com suas modificações posteriores, bem como todas as demais disposições em contrário.

Art. 14. Este Decreto-lei entrará em vigor em 1.º de janeiro de 1969.

Brasília, 31 de dezembro de 1968; 147.º da Independência e 80.º da República.

A. COSTA E SILVA

LISTA DE SERVIÇOS (*)

Serviços de:

- 1 — Médicos, inclusive análises clínicas, eletricidade médica, radioterapia, ultrasonografia, radiologia, tomografia e congêneres.
- 2 — Hospitais, clínicas, sanatórios, laboratórios de análise, ambulatórios, pronto-socorros, manicômios, casas de saúde, de repouso e de recuperação e congêneres.
- 3 — Bancos de sangue, leite, pele, olhos, sêmen e congêneres.
- 4 — Enfermeiros, obstetras, ortópticos, fonoaudiólogos, protéticos (prótese dentária).
- 5 — Assistência médica e congêneres previstos nos itens 1, 2 e 3 desta lista, prestados através de planos de medicina de grupo, convênios, inclusive com empresas para assistência a empregados.
- 6 — Planos de saúde, prestados por empresa que não esteja incluída no item 5 desta lista e que se cumpram através de serviços prestados por terceiros, contratados pela empresa ou apenas pagos por esta, mediante indicação do beneficiário do plano.
- 7 — (*Vetado.*)
- 8 — Médicos veterinários.
- 9 — Hospitais veterinários, clínicas veterinárias e congêneres.
- 10 — Guarda, tratamento, amestramento, adestramento, embelezamento, alojamento e congêneres, relativos a animais.
- 11 — Barbeiros, cabeleiros, manicuros, pedicuros, tratamento de pele, depilação e congêneres.

(*) Com redação determinada pela Lei Complementar n.º 56, de 15 de dezembro de 1987.

- 12 — Banhos, duchas, sauna, massagens, ginásticas e congêneres.
- 13 — Varrição, coleta, remoção e incineração de lixo.
- 14 — Limpeza e dragagem de portos, rios e canais.
- 15 — Limpeza, manutenção e conservação de imóveis, inclusive vias públicas, parques e jardins.
- 16 — Desinfecção, imunização, higienização, desratização e congêneres.
- 17 — Controle e tratamento de efluentes de qualquer natureza e de agentes físicos e biológicos.
- 18 — Incineração de resíduos quaisquer.
- 19 — Limpeza de chaminés.
- 20 — Saneamento ambiental e congêneres.
- 21 — Assistência técnica (*Vetado*).
- 22 — Assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não contida em outros itens desta lista, organização, programação, planejamento, assessoria, processamento de dados, consultoria técnica, financeira ou administrativa (*Vetado*).
- 23 — Planejamento, coordenação, programação ou organização técnica, financeira ou administrativa (*Vetado*).
- 24 — Análises, inclusive de sistemas, exames, pesquisas e informações, coleta e processamento de dados de qualquer natureza.
- 25 — Contabilidade, auditoria, guarda-livros, técnicos em contabilidade e congêneres.
- 26 — Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas.
- 27 — Traduções e interpretações.
- 28 — Avaliação de bens.
- 29 — Dactilografia, stenografia, expediente, secretaria em geral e congêneres.
- 30 — Projetos, cálculos e desenhos técnicos de qualquer natureza.
- 31 — Aerofotogrametria (inclusive interpretação), mapeamento e topografia.
- 32 — Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de construção civil, de obras hidráulicas e outras obras semelhantes e respectiva engenharia consultiva, inclusive serviços auxiliares ou complementares (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICM).
- 33 — Demolição.
- 34 — Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICM).
- 35 — Pesquisa, perfuração, cimentação, perfilagem (*Vetado*), estimulação e outros serviços relacionados com a exploração e exploração de petróleo e gás natural.
- 36 — Florestamento e reflorestamento.
- 37 — Escoramento e contenção de encostas e serviços congêneres.
- 38 — Paisagismo, jardinagem e decoração (exceto o fornecimento de mercadorias, que fica sujeito ao ICM).
- 39 — Raspagem, calafetação, polimento, lustração de pisos, paredes e divisórias.
- 40 — Ensino, instrução, treinamento, avaliação de conhecimentos, de qualquer grau ou natureza.

- 41 — Planejamento, organização e administração de feiras, exposições, congressos e congêneres.
- 42 — Organização de festas e recepções: *buffer* (exceto o fornecimento de alimentação e bebidas, que fica sujeito ao ICM).
- 43 — Administração de bens e negócios de terceiros e de consórcio (*Vetado*).
- 44 — Administração de fundos mútuos (exceto a realizada por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central).
- 45 — Agenciamento, corretagem ou intermediação de câmbio, de seguros e de planos de previdência privada.
- 46 — Agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos quaisquer (exceto os serviços executados por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central).
- 47 — Agenciamento, corretagem ou intermediação de direitos da propriedade industrial, artística ou literária.
- 48 — Agenciamento, corretagem ou intermediação de contratos de franquia (*franchise*) e de faturação (*factoring*) (excetuam-se os serviços prestados por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central).
- 49 — Agenciamento, organização, promoção e execução de programas de turismo, passeios, excursões, guias de turismo e congêneres.
- 50 — Agenciamento, corretagem ou intermediação de bens móveis e imóveis não abrangidos nos itens 45, 46, 47 e 48.
- 51 — Despachantes.
- 52 — Agentes da propriedade industrial.
- 53 — Agentes da propriedade artística ou literária.
- 54 — Leilão.
- 55 — Regulação de sinistros cobertos por contratos de seguros; inspeção e avaliação de riscos para cobertura de contratos de seguros; prevenção e gerência de riscos seguráveis, prestados por quem não seja o próprio segurado ou companhia de seguro.
- 56 — Armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda de bens de qualquer espécie (exceto depósitos feitos em instituições financeiras autorizadas a funcionar pelo Banco Central).
- 57 — Guarda e estacionamento de veículos automotores terrestres.
- 58 — Vigilância ou segurança de pessoas e bens.
- 59 — Transporte, coleta, remessa ou entrega de bens ou valores, dentro do território do município.
- 60 — Diversões públicas:
 - a) (*Vetado*), cinemas, (*Vetado*), *taxi dancings* e congêneres;
 - b) bilhares, boliches, corridas de animais e outros jogos;
 - c) exposições com cobrança de ingresso;
 - d) bailes, *shows*, festivais, recitais e congêneres, inclusive espetáculos que sejam também transmitidos, mediante compra de direitos para tanto, pela televisão ou pelo rádio;
 - e) jogos eletrônicos;
 - f) competições esportivas ou de destreza física ou intelectual, com ou sem a participação do espectador, inclusive a venda de direitos à transmissão pelo rádio ou pela televisão;

- g) execução de música, individualmente ou por conjuntos (*Vetado*).
- 61 — Distribuição e venda de bilhetes de loteria, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios ou prêmios.
- 62 — Fornecimento de música, mediante transmissão por qualquer processo, para vias públicas ou ambientes fechados (exceto transmissões radiofônicas ou de televisão).
- 63 — Gravação e distribuição de filmes e *video tapes*.
- 64 — Fonografia ou gravação de sons ou ruídos, inclusive trucagem, dublagem e mixagem sonora.
- 65 — Fotografia e cinematografia, inclusive revelação, ampliação, cópia, reprodução e trucagem.
- 66 — Produção, para terceiros, mediante ou sem encomenda prévia, de espetáculos, entrevistas e congêneres.
- 67 — Colocação de tapetes e cortinas, com material fornecido pelo usuário final do serviço.
- 68 — Lubrificação, limpeza e revisão de máquinas, veículos, aparelhos e equipamentos (exceto o fornecimento de peças e partes, que fica sujeito ao ICM).
- 69 — Conserto, restauração, manutenção e conservação de máquinas, veículos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto o fornecimento de peças e partes, que fica sujeito ao ICM).
- 70 — Recondicionamento de motores (o valor das peças fornecidas pelo prestador do serviço fica sujeito ao ICM).
- 71 — Recauchutagem ou regeneração de pneus para o usuário final.
- 72 — Recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos não destinados à industrialização ou comercialização.
- 73 — Lustração de bens móveis quando o serviço for prestado para usuário final do objeto lustrado.
- 74 — Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, prestados ao usuário final do serviço, exclusivamente com material por ele fornecido.
- 75 — Montagem industrial, prestada ao usuário final do serviço, exclusivamente com material por ele fornecido.
- 76 — Cópia ou reprodução, por quaisquer processos, de documentos e outros papéis, plantas ou desenhos.
- 77 — Composição gráfica, fotocomposição, clichê, zincografia, litografia e fotolitografia.
- 78 — Colocação de molduras e afins, encadernação, gravação e douração de livros, revistas e congêneres.
- 79 — Locação de bens móveis, inclusive arrendamento mercantil.
- 80 — Funerais.
- 81 — Alfaiataria e costura, quando o material for fornecido pelo usuário final, exceto aviamento.
- 82 — Tinturaria e lavanderia.
- 83 — Taxidermia.

- 84 — Recrutamento, agenciamento, seleção, colocação ou fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive por empregados do prestador do serviço ou por trabalhadores avulsos por ele contratados.
- 85 — Propaganda e publicidade, inclusive promoção de vendas, planejamento de campanhas ou sistemas de publicidade, elaboração de desenhos, textos e demais materiais publicitários (exceto sua impressão, reprodução ou fabricação).
- 86 — Veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de publicidade, por qualquer meio (exceto em jornais, periódicos, rádios e televisão).
- 87 — Serviços portuários e aeroportuários; utilização de porto ou aeroporto; atracação; capatazia; armazenagem interna, externa e especial; suprimento de água, serviços acessórios; movimentação de mercadoria fora do cais.
- 88 — Advogados.
- 89 — Engenheiros, arquitetos, urbanistas, agrônomos.
- 90 — Dentistas.
- 91 — Economistas.
- 92 — Psicólogos.
- 93 — Assistentes sociais.
- 94 — Relações públicas.
- 95 — Cobranças e recebimentos por conta de terceiros, inclusive direitos autorais, protestos de títulos, sustação de protestos, devolução de títulos não-pagos, manutenção de títulos vencidos, fornecimentos de posição de cobrança ou recebimento e outros serviços correlatos da cobrança ou recebimento (este item abrange também os serviços prestados por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central).
- 96 — Instituições financeiras autorizadas a funcionar pelo Banco Central: fornecimento de talão de cheques; emissão de cheques administrativos; transferência de fundos; devolução de cheques; sustação de pagamento de cheques; ordens de pagamento e de créditos, por qualquer meio; emissão e renovação de cartões magnéticos; consultas em terminais eletrônicos; pagamentos por conta de terceiros, inclusive os feitos fora do estabelecimento; elaboração de ficha cadastral; aluguel de cofres; fornecimento de segunda via de avisos de lançamento de extrato de contas; emissão de carnês (neste item não está abrangido o ressarcimento, a instituições financeiras, de gastos com portos do Correio, telegramas, telex e teleprocessamento, necessários à prestação dos serviços).
- 97 — Transporte de natureza estritamente municipal.
- 98 — Comunicações telefônicas de um para outro aparelho dentro do mesmo município.
- 99 — Hospedagem em hotéis, motéis, pensões e congêneres (o valor da alimentação, quando incluído no preço da diária, fica sujeito ao Imposto sobre Serviços).
- 100 — Distribuição de bens de terceiros em representação de qualquer natureza.

ANEXO 4

LEIS SOCIAIS APLICADAS À CONSTRUÇÃO CIVIL

A - ENCARGOS SOCIAIS BÁSICOS (%)

A1 - PREVIDÊNCIA SOCIAL	20
A2 - FUNDO DE GARANTIA	8
A3 - SALÁRIO EDUCAÇÃO	2,5
A4 - SESI (Serviço Social da Indústria)	1,5
A5 - SENAI (Serviço Nacional de Aprendiz. Industrial)	1,0
A6 - SEBRAE (Serviço de Apoio a Pequena e Média Empresa).....	0,6
A7 - INCRA	0,2
A8 - SEGURO CONTRA ACIDENTES - INSS	3,0
TOTAL	36,80

B - ENCARGOS SOCIAIS QUE RECEBEM INCIDÊNCIA DE “A”

B1 - REPOUSO DEMANAL E FERIADOS	22,53
B2 - FÉRIAS	14,74
B3 - AUXÍLIO ENFERMIDADES	0,83
B4 - LICENÇA PATERNIDADE	0,36
B5 - DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO	11,08
TOTAL	49,54

C - ENCARGOS SOCIAIS QUE NÃO RECEBEM INCIDÊNCIA DE “A”

DEPÓSITO POR DESPEDIDA SEM JUSTA CAUSA - 40,% SOBRE A2 + (A2 X B) -	4,78
AVISO PRÉVIO INDENIZADO	13,75
TOTAL	18,53

D - TAXAS DE REINCIDÊNCIAS

REINCIDÊNCIA DE A SOBRE B (326,8% X 49,54%) = 18,23 %

DIAS DE CHUVA E OUTRAS DIFICULDADES1,5

TOTAL - LEIS SOCIAS BÁSICAS - 124,60

ANEXO 5

LEI Nº 6439/94 - DO SOLO CRIADO

SUBSEÇÃO IX

DO SOLO CRIADO

Art. 82 - Considera-se adequada a infra-estrutura urbana e comunitária existente à data desta Lei, ou prevista pela Lei de Parcelamento do Solo, somente até o índice de aproveitamento igual ou inferior a 1,0 (um).

§ 1º - As edificações, utilizando Índice de Aproveitamento superior a 1,0 (um), serão autorizadas mediante remuneração ao Município, incidente sobre a área excedente construída, calculada sobre o CUB médio - Índice divulgado mensalmente pelo Sinduscon - Sindicato da Construção Civil de Florianópolis, ou índice sucedâneo nas seguintes proporcionalidades:

Índice de Aproveitamento (IA)	!	Taxa de Remuneração (%)
acima de 1,0 até 2,00	!	1
acima de 2,0 até 3,00	!	2
acima de 3,0 até 4,00	!	3
acima de 4,0	!	4

§ 2º - O Município recusará a edificação com índice de aproveitamento superior a 1,0 (um), ou obrigará a transferência do índice excedente, em área onde a infra-estrutura urbana e comunitária estiver sobrecarregada, a critério do Órgão Municipal de Planejamento, ouvidos os Órgãos Estadual competentes.

§ 3º - Os recursos da aplicação deste Artigo, formarão Fundo de Obras Urbanas, com prioridades estabelecidas no orçamento municipal aprovadas pela Câmara Municipal e administrado pelo Órgão Municipal de Planejamento, mediante aprovação dos planos de aplicação dos recursos pelo Conselho do Fundo Municipal de Integração social.

§ 4º - Para fins de aplicação do parágrafo primeiro deste artigo, não serão computadas as áreas dedutíveis do Índice de Aproveitamento, exceto os áticos, sobrelojas e sótãos.

§ 5º - Serão dispensadas do pagamento da remuneração prevista neste artigo as edificações de conjuntos habitacionais populares e as obras de restauro de edificações tombadas.

§ 6º - Os recursos oriundos do solo criado serão destinados em 50% (cinquenta por cento) à obras de urbanização de interesse social, e 50% (cinquenta por cento) à obras do sistema viário básico e implantação de equipamentos urbanos, com prioridade para a via PC-3.

ANEXO 6

EXEMPLOS DE MANDADO DE SEGURANÇA REFERENTE AO ISS



ESTADO DE SANTA CATARINA
PODER JUDICIÁRIO

COMARCA DA CAPITAL

JUIZO DE DIREITO

DA VARA DOS FEITOS DA FAZENDA PÚBLICA E
ACIDENTES DO TRABALHO- 2º CARTÓRIO

N.º 273/90	Fls. 85	Livro. 02
Ano. 1990	Escrivão IVETE K. S. ARAUJO	

MANDADO DE SEGURANÇA

Impetrante(s):

CONSTRUTORA NACIONAL LTDA.

Impetrado(s):

Litisconsorte(s): SR. PREFEITO MUNICIPAL DE FLORIANÓPOLIS E DO SE.
SECRETARIO DE FINANÇAS DO MUNICIPIO

ADVOGADOS

DR. WALTAIR MENEGOTTO

V. G. N. N. N.

(ESPAÇO DESTINADO P/COMPUTAÇÃO)

AUTUAÇÃO

Aos CINCO dias do mês de NOVENBRO do ano
de mil novecentos e oitenta e NOVENTA e sete, nesta cidade de Fpolis
neste Cartório, autuo a PET E DOCS. que seguem e assino.


Walter Menegotto
Henrique Vaz

EXMO. SR. DR. JUIZ DE DIREITO DA VARA DOS FEITOS DA FAZENDA E ACI-
DENTES DO TRABALHO DA COMARCA DA CAPITAL.

R.A.

A' conclusão.

Em, 09.11.90


Vera Regina Pedin
JUIZA SUBSTITUTA EM EXERCÍCIO

CONSTRUTORA NACIONAL LTDA., pessoa jurídica de direito privado, estabelecida nesta capital à rua Felipe Schmidt, 21, sala 804, inscrita no CGC-MF sob o nº 82.895.426/0001-15, aqui representada por seus advogados, abaixo assinados, com escritório à rua Arcipreste Paiva, 15, sala 101, também nesta cidade, onde recebem correspondências e intimações (procuração em anexo), vem, com fundamento nos arts. 282 e seguintes do CPC, e arts. 6º e 7º, II, da Lei nº 1533, de 31/12/51, mui respeitosamente à presença de V. Exa., impetrar, contra atos do Exmo. Sr. PREFEITO MUNICIPAL DE FLORIANÓPOLIS e do Sr. SECRETÁRIO DE FINANÇAS DO MUNICÍPIO, consubstanciados na negativa de entrega do "HABITE-SE" de edificação já concluída, apoiados na exigência ilegal de tributo,

MANDADO DE SEGURANÇA,

pedindo vênha para expor e requerer o que segue:

FATOS ENSEJADORES DA MEDIDA

01. A impetrante construiu em terreno de sua propriedade, à rua Francisco Goulart c/Oge Fortkamp, nesta capital, o Edifício "Residencial Laguna", conforme projeto aprovado pela municipalidade sob nº 36268 e Alvará de Licença 0394, em 27/03/89 (docs.juntos).

02. O edifício foi construído com o fornecimento de mão de obra
RUA ARCIPRESTE PAIVA, 15 - 1º. ANDAR - SALA 101 - FONE (0482) 22-0766 - CEP 88.000 - FLORIANÓPOLIS - SC

contrada com a firma REGIONAL - EMPREITEIRA DE MÃO DE OBRA LTDA., conforme se comprova pela cópia do "Contrato de Empreitada", auxiliado em alguns serviços por empregados da própria empresa Incorporadora/Impetrante.

03. Durante a execução das obras, os serviços de "empreitada" tiveram através da empresa contratada e mencionada no item anterior o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISQN) devidamente recolhido conforme faz prova as Notas Fiscais e correspondentes guias de recolhimento do Imposto para a Prefeitura Municipal de Florianópolis., (doc.anexo) regularmente anotados e transcritos no "Livro de Registro de Serviços e Controle de Pagamento do Imposto sobre Serviços de qualquer natureza".

04. Em relação aos empregados da Incorporadora/Impetrante que trabalharam na obra em serviços auxiliares, foi recolhida a contribuição devida ao INPS. Já que nesse caso não se trata de trabalho ou serviços prestados para terceiros.

05. Concluída execução do prédio Edifício Laguna, a Incorporadora requereu à Prefeitura Municipal de Florianópolis o competente HABITE-SE segundo a Lei Municipal nº 1246 de 19/9/1974, que diz no seu art.36

"Concluída a construção, o prédio só poderá ser utilizado após concedido o "habite-se" pela autoridade competente, que só o deferirá comprovada a execução da obra de acordo com o projeto arquitetônico e projetos complementares aprovados."

06. O HABITE-SE está no processo nº PMFP 10892/907 (Cópia do protocolo em anexo) que tramita pelas diversas Secretarias, mas o documento denominado HABITE-SE como afirmado acima, foi concedido pela Secretaria de Urbanismo de Serviços Públicos do Município de Florianópolis, uma vez que vistoriado o prédio o mesmo se encontrava construído de acordo com o projeto nº 36.268.

07. Prova incontestável que o Prédio Edifício Laguna está concluído, é o documento expedido pelo "CORPO DE BOMBEIROS" denominado "ATESTADO DE VISTORIA PARA HABITE-SE Nº 320/90" datado de 19/10/1990, que afirma estar o edifício em condições e suficientemente aparelhado para combater princípios de incêndio, e trã em seguida situação do imóvel.

08. Entretanto, no momento de receber o HABITE-SE, a impetrante se viu impossibilitada de retirar o documento da Prefeitura, porque esta está lhe exigindo mais Cr\$ 502.789,87 (quinhentos e dois mil, setecentos e oitenta e nove cruzeiros e oitenta centavos) a título de ISQN e taxa de expediente sem qualquer fundamento legal, uma vez que a Incorporadora e a empreiteira comprovaram o recolhimento do imposto que foi devido durante a execução da obra.

09. O documento anexado em fotocópia caracteriza bem que se trata do prédio em questão, através do número do projeto aprovado constante do histórico do documento que estampa HAB/PROJETO 36268.

O DECRETO 8º DO DEC-LEI 406 de 1968, NA REDAÇÃO DO ART.3º VII, do DEC.LEI Nº 834 de 8 de setembro de 1969 é claro, no item 19 da Lista:

1...

2...

19. Execução, por administração, empreitada ou subempreitada de obras hidráulicas e outras obras semelhantes, inclusive serviços auxiliares ou complementares (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços fora do local da prestação dos serviços, que ficam sujeitas ao ICM).

10. No presente caso, a empreiteira comprovou o pagamento do imposto devido pela prestação dos serviços de empreitada contratados com a Incorporadora/impetrante.

ALIOMAR BALEEIRO, em seu livro DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO - 10a. Edição - Forense à pág. 291 define o fato gerador do ISQN:

"II - FATO GERADOR EM GERAL - Constitui fato gerador do Imposto de Serviços de qualquer natureza a prestação desses serviços, previstos em lei complementar, por pessoa física ou jurídica de Direito Privado, com estabelecimento fixo, ou sem ele, desde que tal atividade não configure, por si só, fato gerador de imposto de competência da União ou dos Estados."

11. Pela cópia da guia exigindo ISQN da Incorporadora/Impetrante a Prefeitura, pelo Sr. Prefeito, está exigindo imposto de serviços de quem não prestou serviços a ninguém, a execução da obra foi em preitada, e essa empresa contratada recolheu os impostos devidos, não se vislumbra assim Exa., condições da Prefeitura Municipal de Florianópolis, representada pelo Sr. Prefeito, SE NEGAR A ENTREGAR À INCORPORADORA/PROPRIETÁRIA DO EDIFÍCIO LAGUNA, O COMPETENTE HABITE-SE DO PRÉDIO, para que as pessoas possam ocupá-lo.

12. O documento denominado HABITE-SE, também é necessário através da Certidão fornecida pela Prefeitura a que a Incorporadora possa averbar no Cartório do Registro de Imóveis competente a edificação concluída, para dar condições de outorgar escritura pública das unidades imobiliárias àqueles que a adquiriram, alguns, com financiamento do Sistema Financeiro da Habitação, e estes ficam sendo penalizados a cada mês que passa sem poder viabilizar o financiamento, devido a inflação que aumenta o valor desse financiamento.

13. De outro lado, o poder público municipal tem os meios próprios para cobrar os seus créditos tributários se realmente estes existem, não é "retendo" o HABITE-SE coercitivamente, querendo cobrar um valor de Cr\$ 502.789,87 sem nenhuma base legal.

14. Vê-se de pronto Exa., que o PRESTADOR DE SERVIÇOS "in casu" foi a empreiteira Regional de Mão de Obra Ltda., e se algum imposto é devido pela prestação de serviços, dela é que deveria ser cobrado, e não da Incorporadora/Impetrante que não realizou serviços para terceiros.

Para ilustrar e colaborar com o entendimento da questão, juntamos cópias de decisão do "Conselho Municipal de Contribuintes" sobre ISQN na construção civil; juntamos cópia da Certidão nº 2087 que menciona parecer da Procuradoria Geral do Município de Florianópolis, também sobre a questão do ISQN na construção civil. Juntamos também, decisão publicada na Jurisprudência Catariense nº 30 sobre a mesma questão.

15. Por tudo quanto ficou exposto, MM. Juiz, a exigência feita pelo Impetrado é ilegal e a Impetrante não pode ficar à mercê de cobrança de tributos feita ilegalmente, e com essa imposição o poder

público municipal negar à impetrante a entrega do competente "HABITE-SE", uma vez que o prédio se encontra concluído e os impostos, devidos por aquele que prestou o serviço, devidamente recolhidos como se comprova.

Assim, requer a impetrante a concessão de medida liminar, para que a Prefeitura Municipal de Florianópolis lhe entregue o competente "HABITE-SE" do Edifício "Residencial Laguna", evitando-se destarte prejuízos irreparáveis à mesma.

Após as informações das autoridades coatoras, cujas notificações ficam desde já requeridas, seja concedido o "WRIT" em caráter definitivo, condenando-se aquelas ao pagamento das custas e demais despesas processuais.

Dá-se ao presente, para efeitos fiscais, o valor de Cr\$1.000,00 (hum mil cruzeiros).

Termos em que

Pede e Espera Deferimento.

Florianópolis, 30 de outubro de 1990.

Waltair Menegotto

OAB/SC 3058

DOCUMENTOS PROBATÓRIOS ANEXADOS:

1. Procuração
2. Protocolo do Pedido do HABITE-SE na PMF -Processo PMFP 10892/907
3. Cópia do Requerimento e Memorial de Incorporação do Residencial Laguna, no Cartório do 2º Ofício do Registro de Imóveis d/capital
4. Contrato de Empreitada c/a firma Regional Empreiteira de Mão de Obra.
5. Comprovantes do recolhimento do ISQN à PMF p/empreiteira ref.o Residencial Laguna.
6. Notas Fiscais de Mão de Obra da empreiteira para a Incorporadora
7. Comprovante do recolhimento ao INPS dos empregados da Incorporadora proprietária da obra, na período de execução com seus próprios trabalhadores na execução e término da obra.
8. Comprovante do HABITE-SE do Residencial Laguna expedido pelo Corpo de Bombeiros.
9. Fôto cópia do Projeto aprovado pela PMF ref. Residencial Laguna.
10. Documento de Arrecadação Municipal - DAM 2, onde a Prefeitura Municipal está exigindo o recolhimento de Cr\$ 502.789,87 para liberar o Alvará, exigindo da Incorporadora como se destaca do histórico do próprio documento.
11. Jurisprudência Catarinense e Acórdão do Conselho Municipal de Contr

AO : NR 12/86
SSO : 010/85
RENTE : JAT ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO LTDA
ICAÇÃO : 020/21/22/23/OR/85
ICANTE : OLIVIO ROCHA

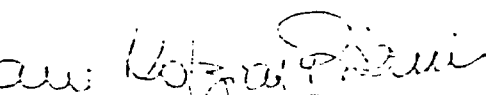
EMENTA - ISON - FATO GERADOR - NAS CONSTRUÇÕES PARA A
PRÓPRIA EMPRESA, NÃO OCORRE A HIPÓTESE DE
INCIDÊNCIA DO IMPOSTO - DECISÃO UNÂNIME.


Tratam os autos de processo de tributação do ISON se
incorporação de construção civil, matéria aliás, hoje aclara
elo posto, nas hipóteses de construções para si próprio, mesmo
destinadas à revenda posteriormente. Ainda há que ser fixada a
efetiva da prestação dos serviços constante do item 19, da
de Serviços baixada pela Lei Municipal 1054, de que a execu -
a construção o foi por administração, empreitada ou subemprei -
sem o que há de se cogitar de tributação específica.


Isto posto,

ACORDAM os Membros do Conselho Municipal de Contrac-
reconhecer e dar provimento ao recurso, por unanimidade pa-
ular as notificações fiscais.

Sala das Sessões. em 4 de novembro de 1986.


Faiani Kotzias Pisani
PRESIDENTE


Cezar Campos
CONSELHEIRO RELATOR


Odoro Reis
TITULAR DA FISCALIA

C E R T I D ã O Nº 2087

Certifico que em virtude do despacho expedido na petição protocolada sob o Nº 033.0024/83, e arquivada nesta Prefeitura que, os despachos contidos no processo de Nº 091.0541/83, são os seguintes: Referente ao processo 091.0541/83, Requerente: JAT ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA. ASSUNTO: Habite-se

A requerente, Jat. Engenharia e Construções Ltda., firma de construção civil, com sede e foro neste Capital, promoveu, em terreno de sua propriedade, a incorporação dos Edifícios João Paulo I e João Paulo II, conforme faz prova com a certidão do 1º Ofício do Registro de Imóveis, que junta aos Autos. Na fase presente, relativa ao pedido de habite-se, esbarra com a pretensão, do Fisco Municipal, de lhe cobrar o tributo relativo ao ISQK., que entende a Municipalidade, incidente sobre a construção em causa. Embora hajam, no âmbito Municipal, entendimentos diversos, é taxativo o texto legal invocado pelo Sr. Chefe da Divisão de Fiscalização - item 19, da lista de serviços aprovada pelo D. Lei 834, de 1969:

"19- Execução, por administração, empreitada ou sub-empreitada, de construção civil, de obras hidráulicas e outras obras semelhantes, inclusive serviços auxiliares ou complementares". Consoante se verifica, as construções que, nos moldes do caso em pauta, forem construídas para a própria empresa, gozam a incidência do impositivo legal invocado. Julgando matéria idêntica, em Mandado de Segurança, impetrado contra esta Municipalidade, por A. Gonzaga S/A, assim se posicionou o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado, em acórdão da lavra do eminente Desembargador Napoleão Xavier de Amarante, parafraseando decisão do Colégio do Supremo Tribunal Federal, in R.E. 78.927, do Rio de Janeiro.

ANEXO 7

EXEMPLOS DE RECOLHIMENTOS INDEVIDOS REFERENTE AO ISS

LANÇAMENTO DE TRIBUTOS MUNICIPAIS

Identificação do Sujeito Passivo

DEBITO : ISQN - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza

Historico
O contribuinte aplicou a substituição tributária relativo a serviços de construção civil tomados de terceiros no período da 2ª. quinzena de janeiro/94 a 2ª. quinzena de setembro/94 após ter esgotado o crédito de 473,26 UFIR, pago em 31/08/92 concedido também o crédito de R\$ 3.804,95 recolhido em 1/08/95.

Fundamentação Legal
INCIDENCIA : Art. 10. e Item 31 do art. 30. da Lei 3692/91 e art. 10. da Lei 3692/91.

REGRAS : Item IV do art. 40. da Lei 3692/91 e Lei 3589/91,

ATUAL. MONETARIA : Art. 80. da lei 3846/92.

MULTA : ITEM III - PARAG. 20. DO ART. 30. DA LEI 3846/92

JUROS : Parag. 40. do art. 10. da lei 3216/89.

	Montante Devido -- UFIR	R\$
Prazo: 30 dias a contar da data do lançamento, para pagamento integral, pelo valor devido de parcelamento ou apresentação de reclamação. Redução de 50% sobre a multa, no caso de pagamento integral no prazo acima. Local para pagamento/parcelamento : Secretaria Municipal de Finanças - Divisão de arrecadação. Local para reclamação: Secretaria Municipal de Administração - Protocolo Geral. Fim do prazo/supra citado o montante devido será inscrito em dívida ativa para competente cobrança judicial.	ISQN : 0,0000 ATU. MONET.: 1.634,5788 MULTA : 11.734,7634 JUROS : 1.981,1923 TOTAL : 16.506,2153	Na data emissão 0 1.520 9.724 1.641 13.678

Obs. O montante devido será recalculado pela UFIR da data do pagamento.

Ciente do Sujeito Passivo
Declaro que recebi a primeira via desta notificação com seus respectivos anexos. Em 18 de 06 de 96

Anexos desta Notificação
Modelo: RL3685 Nro. fls.: 1
Identificação do Fiscal

PREFEITURA MUNICIPAL DE FLORIANOPOLIS
SECRETARIA MUNICIPAL DE FINANÇAS
DEPARTAMENTO DE TRIBUTOS
DIVISÃO DE FISCALIZAÇÃO DE RENDAS IMOBILIÁRIAS

3LF3700
NOTIFICAÇÃO Nro. 6946/96/IE
DATA EXP. : 13/06/96

LANÇAMENTO DE TRIBUTOS MUNICIPAIS

IMPOSTO : ISON - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza

Historico

Aplicou a substituição tributária de serviços de construção civil prestados de terceiros no exercício de 1993 das obras incorporadas, conforme discriminação anexa.

Fundamentação Legal

LEGISLAÇÃO : ART. 16. E ITEM 31 DO ART. 36. DA LEI 3692/91 E ART. 16. DA LEI 3216/89.

LEGISLAÇÃO : ITEM IV DO ART. 46. DA LEI 3692/91 E LEI 3589/91.

LEGISLAÇÃO : ART. 80. da lei 3846/92.

LEGISLAÇÃO : ITEM III - PARAG. 20. DO ART. 30. DA LEI 3846/92

LEGISLAÇÃO : Parag. 40. do art. 10. da lei 3216/89.

	Montante Devido -- UFIR	R\$
Prazo de 30 dias a contar da data do lançamento, para pagamento integral, pelo contribuinte, ou de apresentação de reclamação. Redução de 50% da multa, no caso de pagamento integral no prazo acima. Local para pagamento/parcelamento : Secretaria Municipal de Finanças - Divisão de Fiscalização. Local para reclamação: Secretaria Municipal da Administração - Protocolo Geral. Findo o prazo supra citado o montante devido será inscrito em dívida ativa para cobrança judicial.	ISON : 104.0328 ATU. MONET. : 3.994.2203 MULTA : 6.147.3820 JUROS : 1.402.3025 TOTAL : 111.727.9377	Na data emissão : 86,2 3.310,0 5.094,3 1.220,5 9.718,5

Obs: O montante devido será recalculado pela UFIR da data do pagamento.

Para o Sujeito Passivo : Anexos desta Notificação
Para o titular que recebeu a primeira via : Modelo: RL3685 Nro. fis.: 1
Para a notificação com seus respectivos anexos : Identificação do Fiscal

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMATO, Mário. Custo Brasil. Brasília : Edit & Print, 1996. 27 p .

ARAÚJO Jr., João Marcelo de. Dos crimes contra a ordem econômica. São Paulo : Revista dos Tribunais, 1995. 200p.

CASSONE, Vittorio. Direito tributário: fundamentos constitucionais, análise dos impostos, doutrina, prática e jurisprudência. 9 ed. São Paulo: Atlas, 1996. 389p.

COMISSÃO DE ECONOMIA E ESTATÍSTICA. Balanço dos financiamentos ao setor da construção em 1996. Revista Indústria da Construção. Brasília : Orion, dez/jan. 1997, p44.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA. A indústria da construção e o crescimento econômico. Elaboração : Flávio Pinheiro de Castelo Branco, Priscilla Assis Pinto da Matta, Vicente Couto Colacino. 1995. p 15.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA. Custo Brasil : agenda no Congresso Nacional / Confederação Nacional da Indústria. Rio de Janeiro : CNI, 1996 68 p.

COBIANCO, Eduardo Ribeiro. Aplicar a lei, não eliminá-la. Revista da Construção. São Paulo, n 2526, jul./1996. p 16-20.

COZZA, Eri. O cliente reclama. Revista da Construção. São Paulo, n 2525, jul. 1/1996. p 14-15

FERRAZ, João Carlos, KUPFER, David, HAUGUENAUER, Lia. Made in Brazil : desafios competitivos para a indústria. Rio de Janeiro : Campus, 1995. 386p.

FGS ASSESSORIA EMPRESARIAL NAM CONSULTORIA FISCAL. Proposta de assessoria jurídica tributária. Florianópolis. nov. 1996.

GUIDE, Charles. Cours d'économie politique, Librairie Recueil Siruj, 3a Ed:Paris, 1913

ILHA, Flávio. Mercado sem oferta não baixa preço de imóveis. Jornal Diário Catarinense, Florianópolis, 23 fev. 1997. Caderno de Economia

MARTINS, Ives Greda. Sistema tributário na constituição de 1988. Ed: Saraiva. SP. 1989

MELEGA, Luiz. Suplemento Tributário nº 61/85

MUSSALEM, Josué Saulo Maior. Proposta e viabilidade para utilização de capital estrangeiro pela indústria da construção brasileira. Recife : Sinduscon. 1996 p 54.

NORONHA, Fernando. Direito e sistemas sociais: a jurisprudência e a criação de direito para além da lei. Florianópolis; UFSC, 1988 208 p.

PASTORE, José. Flexibilização e emprego. Gazeta Mercantil, Florianópolis, 26 jun. 1997. Perspectiva Econômica, p. A4

PASOLD, César Luiz. A função social do Estado contemporâneo e a administração tributária: reflexões iniciais. In : Direito, Estado, Política e Sociedade em transformação. Porto Alegre : Sérgio Antônio Fabris, 1995. 15 p

PESSOA, Álvaro. Direito do urbanismo : uma visão sócio jurídica. Rio de Janeiro. Livros técnicos e Científicos: Instituto Brasileiro de Administração Municipal 1981.227 p

PORTER, Michael E. Estratégia competitiva : técnicas para análise de indústrias e da concorrência, 7 ed, Rio de Janeiro: Campus, 1991.

RAWLS, Jonh. Uma teoria de justiça. Trad. de Vamireh Chacon, Brasília, Ed: UNB, 1981

REALE, Miguel. Lições preliminares de direito, São Paulo: USP, 1973, p 133

REVISTA CBIC. Retomar o desenvolvimento. Brasília :Orion. out. 1996. p 33.

SANSON, J.R. Incidência tributária e os gastos em alimentos. Análise Econômica: UFRGS, Porto Alegre, 1991, p 107-123

SANTIAGO, Antoninha, NICOLATO, Roberto, VARGAS, Rosely. Obra da estabilidade. Empreendedor, Florianópolis, n7, fev. 1995, p.14-24.

SENAI. Estudo setorial da construção civil : características estruturais do setor . Rio de Janeiro, 1995. p 15 . Edição Especial.

Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal. Reforma tributária - a administração que o cidadão quer, de que o Estado necessita e que a SRF deve oferecer, Brasília, jul, 1995, 52 p

SILVA, Fernando Antonio Rezende da. Finanças públicas. São Paulo : Atlas, 1985. 368 p.

SCOLA, Roberto. INSS caça sonegadores no Estado. Diário Catarinense, Florianópolis, 1 out. 1996. Caderno de Economia, p 2.

SOLEDADE, Maria de. Construbusiness. Revista Brasileira da Industria da Construção. Brasília, fev. 1997. p 10-11.

SOLEDADE, Maria de. CBIC, Parceria imprescindível ao desenvolvimento Revista Brasileira da Industria da Construção. Brasília, fev. 1997. p 20-21.

SOLEDADE, Maria de. A nova lei de licitação é questionada. Revista Brasileira da Industria da Construção. Brasília, mar. 1997. p 22-23.

VARIAN, Harl R. Microeconomia: princípios básicos. Rio de Janeiro. Campus, 1994 2º ed

VIEIRA, Marcelo Nascimento. Os cadastros imobiliários e fiscal do município de Florianópolis e o cálculo dos tributos municipais : uma análise crítica. 1996, 376 p .Dissertação(Mestrado em Engenharia Civil) Curso de Pós Graduação em Engenharia Civil, Universidade Federal de Santa Catarina.

YASBECK, Ricardo. Custo Brasil. Brasília : Edit & Print, 1996. 27 p

ZAVARI ZI, Jorge Índio. Política do direito tributário. 1995. Tese (Doutor em Direito). Universidade Federal de Santa Catarina, 217 p